



INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO DE  
COIMBRA – ISCAC

---

# **RELATÓRIO DE ESTÁGIO NO SERVIÇO DE AUDITORIA INTERNA, DA UNIDADE LOCAL DE SAÚDE DE MATOSINHOS, E.P.E.**



***Ana Cristina Alves Costa***

**Mestrado em Auditoria Empresarial e Pública  
Especialização em Auditoria Financeira**

**Coimbra, outubro de 2016**



INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO DE  
COIMBRA – ISCAC

# RELATÓRIO DE ESTÁGIO NO SERVIÇO DE AUDITORIA INTERNA DA UNIDADE LOCAL DE SAÚDE DE MATOSINHOS, E.P.E.



***Ana Cristina Alves Costa***

Relatório de Estágio apresentado no Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Auditoria Empresarial e Pública na especialização de Auditoria Financeira.

**Orientadora:** Maria Georgina da Costa Tamborino Moraes

**Supervisora:** Fernandina Oliveira

**Coimbra, outubro de 2016**

## **TERMO DE RESPONSABILIDADE**

Declaro ser o autor deste Relatório de Estágio, que constitui um trabalho original e inédito, que nunca foi submetido a outra instituição de ensino superior para obtenção de um grau académico ou outra habilitação.

Atesto ainda que todas as citações estão devidamente identificadas e que tenho consciência de que o plágio, a utilização de elementos alheios sem referência ao seu autor, constitui uma grande falta de ética, que poderá resultar na anulação deste Relatório.

## DEDICATÓRIA

*Aos meus pais,*

*Aos meus irmãos, e*

*Ao Florian!*

***“ O verdadeiro progresso não pode ser feito num ambiente em conflito ou fricção.  
Descobrir o problema só é metade da batalha. A outra metade é implementar a  
recomendação.”***

Stephen Keatin, Honeywell

## AGRADECIMENTOS

Expresso o meu sincero agradecimento a todos aqueles que contribuíram, de alguma forma, para que a realização deste trabalho fosse possível.

Em primeiro lugar a minha gratidão vai para os meus pais, para a minha irmã, para o meu irmão e para a Di, que sempre me apoiaram ao longo de todo o meu percurso académico, e sem eles nada disto seria possível. Ao Florian, que sem ele nada faria sentido!

Um especial agradecimento à minha supervisora de estágio, Fernandina Oliveira, pela paciência, dedicação e disponibilidade ao longo do estágio. Pelas gargalhadas e pelas críticas, mas acima de tudo pelo conhecimento que me transmitiu. E ainda pelas sugestões, sempre pertinentes, transmitidas durante a realização deste relatório.

Agradeço também à minha orientadora de estágio, Maria Georgina Morais, pela disponibilidade que sempre demonstrou, apesar das dificuldades próprias da distância.

À Unidade Local de Saúde de Matosinhos pela oportunidade de realizar este estágio.

Ao ISCAC e a todos os professores, pela partilha de experiências e de conhecimento.

A todos os meus colegas do mestrado, pelas experiências vividas e partilhadas.

À Catarina, por ter embarcado comigo nesta nova aventura, por tudo o que vivemos nestes últimos meses, e por toda a ajuda e companhia. E também ao João, principalmente, por todas as gargalhadas que me fez dar.

A Coimbra, a grande cidade do conhecimento! A cidade que se cria laços para toda a vida, onde no meu caso criou-se uma segunda família, Caiado, Rui, Morgado, Vitó, Tânia, Luísa, Marta, Susana, Gualdino, Ana M. e Pedro, ao RP e à Catarina, a todos vós agradeço, por me fazerem sentir em casa, em todos os momentos e em qualquer lugar.

A todos os “meus madeirenses” que me acompanharam nesta bela cidade, em especial às minhas gémeas por estarem sempre presentes.

**A todos vocês, o meu MUITO OBRIGADA!!**

## RESUMO

A Auditoria Interna é um recurso cuja função básica é o apoio à gestão e a toda a organização, com crescente responsabilidade social, através de uma condução sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de gestão de risco, controlo e *governance*. (Morais, 2004)

Com vista à conclusão do mestrado em Auditoria Empresarial e Pública, do Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra (ISCAC), surgiu a oportunidade de realizar o estágio no Serviço de Auditoria Interna da Unidade Local de Saúde de Matosinhos (ULSM), entre fevereiro e setembro de 2016.

A ULSM encontra-se inserida no Serviço Nacional de Saúde (SNS) português. A sua base de atuação está centrada no doente, garantindo uma prestação de cuidados de saúde de qualidade à população em geral e acessíveis em tempo oportuno. A ULSM tem como política da qualidade a melhoria contínua dos cuidados, de acordo com as necessidades e expectativas dos utentes.

Este relatório é a consequência de estágio realizado e versa sobre a temática da Auditoria Interna encontrando-se dividido em quatro partes. É realizada uma abordagem ao tema do Controlo Interno, da Gestão de Risco e da Auditoria Interna, incluindo as normas que regem a atividade e os seus conceitos-chave que a constituem.

O estágio teve como intuito poder observar, aprender e integrar o dia-a-dia de trabalho do Serviço de Auditoria Interna na entidade de acolhimento.

**Palavras-chave:** Gestão de Risco; Controlo Interno; Auditoria Interna; Auditoria Interna na Saúde

## ABSTRACT

*Internal Audit is a resource which basic function is to support the management and the entire organization, with increasing social responsibility, through a systematic and disciplined guideline to evaluate and improve the effectiveness of risk management processes, control and governance. (Morais, 2004)*

*In pursuance of concluding the Master in Corporate and Public Audit, from the Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra (ISCAC), the opportunity arose to hold the internship in the Internal Audit Service in Unidade Local de Saúde de Matosinhos (ULSM) between February and September 2016.*

*The ULSM lies within the Portuguese National Health Service. Its operations base is patient-centered, ensuring the provision of quality health care to the general public and accessible in due time. The ULSM has the quality policy to continuously improve care, according to the needs and expectations of users.*

*This report is the result of the concluded internship and concerns the subject of internal audit, which is divided into four parts. An approach is made to the Internal Control theme, Risk Management and Internal Audit, including the rules governing the activity and its constituting key concepts.*

*The internship was intended to observe, learn and integrate the day-to-day work of the Internal Audit Service on the host entity.*

**Keywords:** *Risk Management; Internal Control; Internal Audit; Internal Audit in Health*



# ÍNDICE

<b>DEDICATÓRIA .....</b>	<b>III</b>
<b>AGRADECIMENTOS .....</b>	<b>V</b>
<b>RESUMO .....</b>	<b>VI</b>
<b>ABSTRACT .....</b>	<b>VII</b>
<b>ÍNDICE DE ANEXOS .....</b>	<b>XI</b>
<b>ÍNDICE DE ILUSTRAÇÕES .....</b>	<b>XII</b>
<b>ÍNDICE DE QUADROS .....</b>	<b>XIII</b>
<b>ABREVIATURAS .....</b>	<b>XIV</b>
<b>INTRODUÇÃO .....</b>	<b>1</b>
<b>CAPÍTULO I – ENQUADRAMENTO TEÓRICO.....</b>	<b>3</b>
<b>1. Controlo Interno .....</b>	<b>4</b>
1.1. Conceito e objetivos.....	4
1.2. Sistema de Controlo Interno (SCI).....	6
1.3. Committee of Sponsoring Organizations - COSO .....	9
1.3.1. Internal Control – Integrated Framework de 1992 .....	9
1.3.2. Internal Control - Integrated Framework de 2013 .....	11
<b>2. A Gestão de Risco .....</b>	<b>14</b>
2.1. Definições e a evolução da gestão do risco .....	14
2.2. COSO - “Enterprise Risk Management-Integrated Framework” .....	16
<b>3. Auditoria Interna .....</b>	<b>20</b>
3.1. Evolução da Auditoria Interna.....	20
3.2. Conceitos de Auditoria Interna .....	21
3.3. Objetivo e funções da Auditoria Interna .....	24
3.4. Enquadramento Internacional de Práticas Profissionais de Auditoria Interna... 26	
3.4.1. Código de Ética .....	28
3.5. Independência e Objetividade do Auditor Interno .....	30
3.6. Carta/Estatuto de Auditoria Interna .....	31
3.7. Manual de Auditoria Interna.....	33
3.8. Plano anual de Auditoria Interna .....	34
3.9. Fases do processo de Auditoria.....	35
3.9.1. Planeamento .....	36
3.9.2. Execução.....	36

3.9.3.	Relatório .....	37
3.9.4.	Monitorização e o Follow-up .....	39
<b>4.</b>	<b>As relações do Sistema de Controlo Interno e da Gestão de Risco com a Auditoria Interna.....</b>	<b>40</b>
4.1.	O Sistema de Controlo Interno e a Auditoria Interna .....	40
4.2.	A Gestão de Risco e a Auditoria Interna .....	41
<b>CAPÍTULO II – O SERVIÇO NACIONAL DE SAÚDE .....</b>		<b>43</b>
<b>1.</b>	<b>Enquadramento .....</b>	<b>44</b>
<b>2.</b>	<b>Sistema de Controlo Interno no SNS .....</b>	<b>45</b>
<b>3.</b>	<b>Gestão de Risco no SNS .....</b>	<b>47</b>
3.1.	Metodologia de Gestão de Risco .....	48
3.2.	Processo Gestão de Risco.....	50
3.3.	Responsabilidades.....	51
<b>4.</b>	<b>Auditoria Interna no SNS.....</b>	<b>51</b>
<b>CAPÍTULO III – APRESENTAÇÃO DA ENTIDADE ACOLHEDORA E ENQUADRAMENTO DA ATIVIDADE DE AUDITORIA INTERNA.....</b>		<b>56</b>
<b>1.</b>	<b>Enquadramento e conceito de ULS .....</b>	<b>57</b>
<b>2.</b>	<b>ULSM, E.P.E. ....</b>	<b>58</b>
2.1.	Apresentação e Caracterização.....	58
2.2.	Estrutura Organizacional .....	61
2.3.	Sistema de Controlo Interno da ULSM, E.P.E. ....	62
2.3.1.	Comunicação de Irregularidades.....	65
2.3.2.	Políticas antifraude.....	66
2.3.3.	Política de Conflito de Interesses .....	66
2.4.	Gestão de Risco na ULSM, E.P.E.....	67
2.5.	Serviço de Auditoria Interna na ULSM, E.P.E. ....	69
2.5.1.	Competências do Serviço de Auditoria Interna.....	70
2.5.2.	Atividade do Serviço de Auditoria Interna .....	70
<b>CAPÍTULO IV – ESTÁGIO NA ULSM.....</b>		<b>72</b>
<b>1.</b>	<b>Estágio no Serviço de Auditoria Interna da ULSM .....</b>	<b>73</b>
<b>2.</b>	<b>Atividades realizadas .....</b>	<b>75</b>
2.1.	Planeamento das ações de Auditoria Interna na ULSM.....	76
2.2.	Execução das ações de Auditoria Interna na ULSM .....	81
2.3.	Relatório das ações de Auditoria Interna na ULSM .....	81

2.4.	Trabalhos de Auditoria Interna realizados .....	82
<b>2.4.1.</b>	<b>Auditoria ao Serviço de Compras .....</b>	<b>82</b>
2.4.1.1.	Objetivo e âmbito .....	82
2.4.1.2.	Planeamento .....	83
2.4.1.3.	Execução .....	85
2.4.1.3.1.	Aplicações informáticas utilizadas .....	86
2.4.1.4.	Relatório.....	86
<b>2.4.2.</b>	<b>Auditoria ao Cumprimento das 40 horas semanais dos Médicos de Ginecologia/Obstetrícia .....</b>	<b>87</b>
2.4.2.1.	Objetivo e âmbito .....	87
2.4.2.2.	Planeamento .....	88
2.4.2.3.	Execução .....	88
2.4.2.3.1.	Aplicações informáticas utilizadas .....	89
2.4.2.4.	Relatório.....	89
<b>2.4.3.</b>	<b>Auditoria aos Incentivos à Produção, no Serviço de Imagiologia .....</b>	<b>90</b>
2.4.3.1.	Objetivo e âmbito .....	90
2.4.3.2.	Planeamento .....	90
2.4.3.3.	Execução .....	91
2.4.3.3.1.	Aplicações informáticas utilizadas .....	91
2.4.3.4.	Relatório.....	92
<b>CONCLUSÃO .....</b>		<b>93</b>
<b>BIBLIOGRAFIA.....</b>		<b>95</b>
<b>ANEXOS.....</b>		<b>100</b>

## ÍNDICE DE ANEXOS

<b>Anexo 1:</b> Política da Qualidade da ULSM.....	101
<b>Anexo 2:</b> Organigrama da ULSM.....	102
<b>Anexo 3:</b> Plano de Auditoria, ao Serviço de Compras .....	103
<b>Anexo 4:</b> Matriz de Risco, Auditoria ao Serviço de Compras.....	105
<b>Anexo 5:</b> Plano de Auditoria, ao Cumprimento do regime de trabalho dos médicos do serviço de Ginecologia/Obstetrícia .....	111
<b>Anexo 6:</b> Matriz de Risco, Auditoria ao Cumprimentos dos Horários de Trabalho .....	113
<b>Anexo 7:</b> Plano de Auditoria, aos Incentivos à Produção no Serviço de Imagiologia.....	114
<b>Anexo 8:</b> Matriz de risco, Auditoria aos Incentivos à Produção no Serviço de Imagiologia.....	116

# ÍNDICE DE ILUSTRAÇÕES

<b>Ilustração 1:</b> Tipo de controlo interno segundo a AICPA.....	5
<b>Ilustração 2:</b> Cubo do COSO .....	10
<b>Ilustração 3:</b> Evolução do COSO - Internal Control Framework.....	11
<b>Ilustração 4:</b> COSO 2013 - O que mudou? .....	12
<b>Ilustração 5:</b> Os 5 princípios do componente "Ambiente de Controlo" .....	13
<b>Ilustração 6:</b> Os 4 princípios do componente "Análise de Risco" .....	13
<b>Ilustração 7:</b> Os 3 princípios do componente "Atividades de Controlo" .....	13
<b>Ilustração 8:</b> Os 3 princípios do componente "Informação e Comunicação" .....	14
<b>Ilustração 9:</b> Os 3 princípios do componente "Atividades de Monitorização" .....	14
<b>Ilustração 10:</b> Evolução da Gestão de Risco .....	16
<b>Ilustração 11:</b> Cubo COSO ERM .....	18
<b>Ilustração 12:</b> As seis atividades da AI, pelo IFAC.....	25
<b>Ilustração 13:</b> Características que deve estabelecer o estatuto.....	32
<b>Ilustração 14:</b> O Processo da Gestão de Riscos .....	50
<b>Ilustração 15:</b> Unidade Local de Saúde de Matosinhos, E.P.E. ....	58
<b>Ilustração 16:</b> Unidades de Prestação de Cuidados da ULSM .....	60
<b>Ilustração 17:</b> Nível de Risco .....	80
<b>Ilustração 18:</b> Organigrama Serviço de Compras da ULSM .....	84

# ÍNDICE DE QUADROS

<b>Quadro 1:</b> Classificação dos Controlos.....	6
<b>Quadro 2:</b> Avaliação do Sistema do Controlo Interno .....	9
<b>Quadro 3:</b> Componente do COSO de 1992 .....	10
<b>Quadro 4:</b> Caracterização dos objetivos do COSO 1992.....	11
<b>Quadro 5:</b> Principais diferenças entre a Abordagem Tradicional de Gestão de Risco e o Processo de ERM .....	16
<b>Quadro 6:</b> Objetivos do COSO ERM .....	17
<b>Quadro 7:</b> Componentes do COSO ERM .....	19
<b>Quadro 8:</b> Sete expressões-chave da definição de AI.....	22
<b>Quadro 9:</b> Evolução da Auditoria Interna .....	23
<b>Quadro 10:</b> Principais Funções da Auditoria Interna .....	25
<b>Quadro 11:</b> Princípios básicos exposto no Código de Ética do IIA.....	29
<b>Quadro 12:</b> Linhas Orientadoras que define um modelo que garanta um grau elevado de independência.....	31
<b>Quadro 13:</b> Requisitos gerais de um Relatório .....	38
<b>Quadro 14:</b> Os Principais Eventos Externos e Internos .....	46
<b>Quadro 15:</b> As 8 componentes da Gestão de Risco na saúde .....	49
<b>Quadro 16:</b> As Diferenças nas Alterações dos Estatutos dos Hospitais EPE.....	53
<b>Quadro 17:</b> Cronograma de tarefas .....	73
<b>Quadro 18:</b> Nível de Probabilidade.....	79
<b>Quadro 19:</b> Nível de Impacto .....	79
<b>Quadro 20:</b> Planeamento da auditoria ao Serviço de Compras .....	83
<b>Quadro 21:</b> Planeamento da auditoria ao Cumprimentos dos Horários de Trabalho.....	88
<b>Quadro 22:</b> Planeamento auditoria aos Incentivos à Produção .....	90

# ABREVIATURAS

ACES	Agrupamento de Centros de Saúde
ACESM	Agrupamento de Centros de Saúde de Matosinhos
ACSS	Administração Central do Sistema de Saúde
CAE	<i>Chief Audit Executive</i>
AI	Auditoria Interna
AICPA	<i>American Institute of Certified Public Accountants</i>
ARS	Administração Regional de Saúde
ARSN	Administração Regional de Saúde do Norte
CA	Conselho de Administração
CI	Controlo Interno
COSO	<i>Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission</i>
CPC	Conselho de Prevenção da Corrupção
CPC HS	Companhia Portuguesa de Computadores <i>Healthcare Solutions</i>
DAI	Departamento de Auditoria Interna
DGTF	Direção-Geral do Tesouro e Finanças
DRA	Diretriz de Revisão/Auditoria
EPE	Entidade Pública Empresarial
ERM	<i>Enterprise Risk Management</i>
FERMA	<i>Federation of European Risk Management Associations</i>
HPH	Hospital Pedro Hispano
IASB	<i>International Auditing Standards Board</i>
IFAC	<i>International Federation of Accountants</i>
IGAS	Inspeção-Geral das Atividades em Saúde
IGF	Inspeção Geral de Finanças
IIA	<i>The Institute of Internal Auditors</i>
INTOSAI	<i>The International Organisation of Supreme Audit Institutions</i>
IPAI	Instituto Português de Auditoria Interna
IPPF	<i>International Professional Practice Framework</i>
ISCAC	Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra
ISO	<i>International Organization for Standardization</i>
PGRIC	Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas

SAI	Serviço de Auditoria Interna
SC	Serviço de Compras
SCI	Sistema de Controlo Interno
SEC	<i>Securities Exchange Commission</i>
SEE	Setor Empresarial do Estado
SGF	Serviço de Gestão Financeira
SGR	Serviço de Gestão de Riscos
SGRH	Serviço de Gestão de Recursos Humanos
SIAS	<i>Standards for the Professional Practice of Internal Auditing</i>
SINUS	Sistema de Informação para as Unidades de Saúde
SNS	Serviço Nacional de Saúde
SONHO	Sistema Integrado de Informação Hospitalar
SOX	Lei de <i>Sarbanes-Oxley</i>
STIC	Serviço de Tecnologias de Informação e Comunicação
SU	Serviço de Urgência
TC	Tribunal de Contas
ULS	Unidade Local de Saúde
ULSM	Unidade Local de Saúde de Matosinhos



# INTRODUÇÃO

*The Institute of Internal Auditors* (IIA) em 2013 criou o modelo de “Três Linhas de Defesa no Gerenciamento<sup>1</sup> Eficaz de Riscos e Controlos”. Este modelo é uma forma simples e eficaz de melhorar a comunicação da gestão de riscos e controlos.

A gestão operacional é a primeira linha de defesa, e é responsável por manter os controlos internos eficazes e por conduzir os procedimentos de riscos e controlo. A gestão operacional identifica, avalia, controla e mitiga os riscos, e é a responsável pelo desenvolvimento e implementação de políticas e procedimentos internos, garantindo que as atividades estejam de acordo com as metas e objetivos.

A segunda linha de defesa inclui o Sistema de Controlo Interno, a Gestão de Risco e *Compliance*, que devem trabalhar em conjunto com a área de negócio para garantir que a primeira linha de defesa tenha identificado, avaliado e reportado corretamente os riscos do seu negócio. As responsabilidades dessas funções variam com a sua natureza específica, mas podem incluir:

- ⇒ Apoiar as políticas de gestão, definir papéis e responsabilidades e estabelecer metas para implementação;
- ⇒ Fornecer estruturas de gestão de riscos;
- ⇒ Identificar questões atuais e emergentes;
- ⇒ Identificar alterações na perceção ao risco implícito da organização;
- ⇒ Auxiliar a Gestão a desenvolver processos e controlos para a gestão de riscos.

A terceira linha de defesa é representada pela Auditoria Interna, que deve avaliar, de modo sistemático e eficiente, as atividades das duas primeiras linhas de defesa e contribuir para o seu aperfeiçoamento.

No âmbito da unidade curricular de Dissertação/Trabalho de Projeto/Estágio Profissional, do Mestrado em Auditoria Empresarial e Pública, do Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra (ISCAC), optei por realizar um estágio curricular.

Da experiência adquirida e das tarefas realizadas nesse estágio resultou o presente relatório organizado de acordo com as 3 linhas de defesa, acima brevemente abordadas, a saber: Controlo Interno, Gestão de Risco e a Auditoria Interna.

---

<sup>1</sup> Gerenciamento – Está em português do Brasil, pois o documento utilizado é uma tradução do IIA Brasil.

O estágio teve como intuito poder observar, aprender e integrar o dia-a-dia de trabalho do Serviço de Auditoria Interna na entidade de acolhimento. A entidade acolhedora escolhida foi a Unidade Local de Saúde de Matosinhos E.P.E. (ULSM). O estágio decorreu entre fevereiro e setembro de 2016.

O relatório está dividido em quatro partes, onde consta primeiramente o enquadramento teórico, que inclui as principais áreas de aplicação que sustentaram o decorrer da atividade de estágio: o Controlo Interno, a Gestão de Risco e a Auditoria Interna.

No capítulo seguinte é apresentado um enquadramento ao Sistema Nacional de Saúde português, abordando os temas do Sistema de Controlo Interno, a Gestão de Risco e a Auditoria Interna.

Num terceiro capítulo, é realizada uma descrição da entidade onde foi realizado o estágio, a sua caracterização e a sua estrutura organizacional, bem como o Controlo Interno, a Gestão de Risco e a Auditoria Interna na ULSM.

Por fim, no último capítulo são descritas, de forma pormenorizada, as atividades desenvolvidas durante o estágio, que se basearam em três auditorias a pedido do Conselho de Administração, sendo a primeira auditoria ao Serviço de Compras, a segunda auditoria foi ao Cumprimento dos horários de trabalho, e sendo a última auditoria aos Incentivos à Produção no Serviço de Imagiologia.

# CAPÍTULO I – ENQUADRAMENTO TEÓRICO

## 1. Controlo Interno

### 1.1. *Conceito e objetivos*

Hoje em dia, todas as empresas, por mais pequenas que sejam, necessitam de algum tipo de controlo, mais ou menos adequado, mais ou menos elaborado. De acordo com Costa (2014), *“nenhuma empresa ou entidade, por mais pequena que seja, pode exercer a sua atividade operacional sem ter implementado um sistema de controlo interno, ainda que rudimentar”*. Importa, portanto, entender e compreender o que é o Controlo Interno (CI), quais os seus tipos e limitações, e qual a sua importância para as organizações em geral.

Existem muitas definições de CI. Importa referir, primeiramente, o conceito segundo o IIA<sup>2</sup>, onde afirma que é entendido como qualquer ação tomada pela administração, conselho ou outras partes para gerir os riscos e aumentar a probabilidade dos objetivos e metas estabelecidas serem alcançadas.

Pinheiro (2014, pg. 99) afirma que *“o controlo interno pode definir-se como o conjunto de mecanismos ou práticas utilizadas para evitar ou detetar atividade não autorizada, na perspetiva da consecução dos objetivos traçados pela empresa”*.

Por sua vez, no documento *Internal Control – Integrated Framework*, presente no *Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission* (COSO, 1992), o CI significa, coisas diferentes para pessoas diferentes, o que leva a difíceis interpretações no meio empresarial, nos legisladores, reguladores, entre outros.

O COSO neste seu documento define CI como um processo levado a cabo pelo conselho de administração, direção e outros membros da entidade, com o objetivo de proporcionar um grau de confiança razoável no atingir dos objetivos nas seguintes categorias:

- Eficácia e eficiência dos recursos;
- Fiabilidade da informação;
- Conformidade com as leis e os regulamentos aplicáveis.

A primeira categoria respeita aos objetivos básicos do negócio da entidade, incluindo objetivos de desempenho e de lucratividade e a salvaguarda dos recursos. A segunda relaciona-se com a preparação de informação relevante (financeira e não financeira), por último, a terceira trata de cumprir leis e regulamentos aos quais a entidade está sujeita.

---

<sup>2</sup> IIA - *Institute of Internal Auditors*: O IIA é a organização mundial dos Auditores Internos, e tem sede nos Estados Unidos.

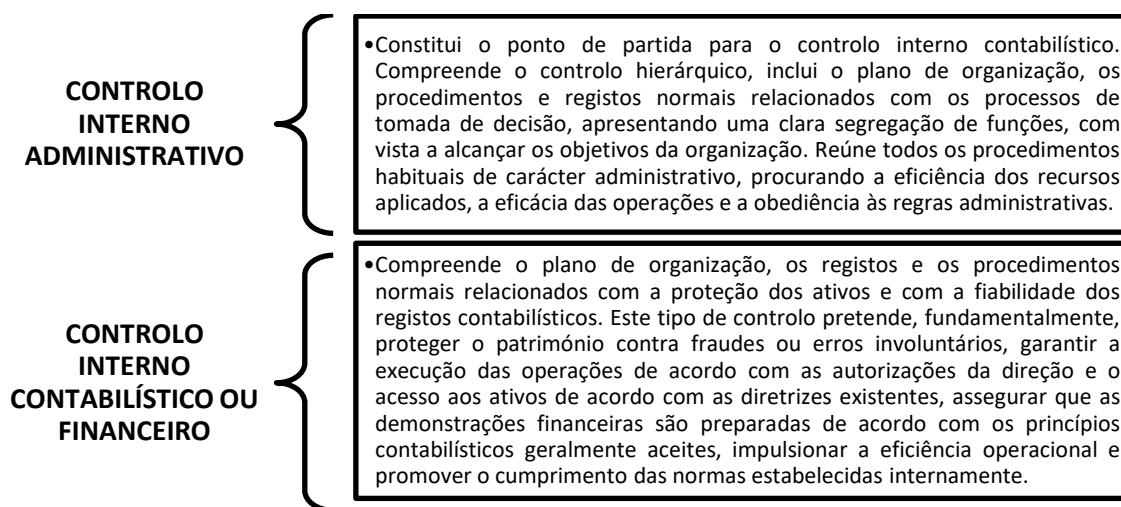
De referir que o IIA, no âmbito das Normas Internacionais para a Prática Profissional da Auditoria Interna<sup>3</sup> estabelece que os principais objetivos do CI passam por assegurar:

- ⇒ A salvaguarda dos ativos contra perdas de qualquer tipo;
- ⇒ Assegurar a exatidão e veracidade das transações contabilísticas, registos e das demonstrações financeiras;
- ⇒ Alcançar os objetivos de eficácia e eficiência das operações;
- ⇒ Cumprimento das leis e regulamentos; e
- ⇒ Ajudar a concretizar o planeamento institucional.

Na Lei *Sarbanes – Oxley*<sup>4</sup> (SOX-2002), a secção 302 e secção 404 tratam do tema do CI. Na secção 302, traduz de forma explícita que os diretores executivos e diretores financeiros devem declarar pessoalmente que são responsáveis pelos procedimentos e divulgação dos relatórios. Na secção 404, expõe que deve ser feito uma avaliação anual do CI, pela gestão, para que sejam emitidas as demonstrações financeira. Além disso, o auditor externo deve emitir um relatório no qual atesta a veracidade das informações do CI.

As normas da AICPA<sup>5</sup> desempenham um papel relevante no CI das empresas, e estas normas estabelecem dois tipos de controlo como se pode observar na ilustração n.º 1.

**Ilustração 1: Tipo de controlo interno segundo a AICPA**



**Fonte:** Adaptado de Teixeira e Correia (2000)

<sup>3</sup> Normas Internacionais para a Prática Profissional da Auditoria Interna: as Normas estabelecem que a Auditoria Interna deve auxiliar os membros da organização a desempenharem eficazmente as suas responsabilidades fornecendo-lhes informações sobre o CI;

<sup>4</sup> Lei *Sarbanes – Oxley*: Lei de 30 de julho de 2002, da responsabilidade do senador *Paul Sarbanes* e do deputado *Michael Oxley*; Esta lei resultou dos escândalos financeiros da época, como por exemplo da Enron, Arthur Andersen, entre outros.

<sup>5</sup> AICPA: *American Institute Certified Public Accountants* (ver em: <http://www.aicpa.org/>). Em 1949 designava-se *American Institute of Accountants*.

## 1.2. Sistema de Controlo Interno (SCI)

O SCI pode ser definido como um conjunto de normas, técnicas e instrumentos, adotados numa entidade, e que têm o objetivo de assegurar que as atividades ocorram de acordo com o planeado, procurando a eficiência, eficácia e efetividade das operações. Deste modo, o SCI deve contribuir para a mitigação de erros e irregularidades, na sequência de procedimentos e normativos aplicáveis à organização, assegurando a sua prevenção e deteção. (Costa, 2014)

De acordo com Teixeira e Correia (2000), os principais elementos a ter em conta quando se estabelece um adequado SCI são:

- ⇒ Segregação de funções;
- ⇒ Definição de indicadores de desempenho;
- ⇒ Verificações;
- ⇒ Análise de registos de informação;
- ⇒ Revisões de desempenho;
- ⇒ Contagens físicas;
- ⇒ Elaboração de planos e relatórios de atividades;
- ⇒ Controlos sobre processamento de informação;
- ⇒ Normalização de tarefas;
- ⇒ Revisão e avaliação sistemática do SCI;
- ⇒ Definição e adaptação do código de ética e de conduta.

O SCI deve incluir os controlos adequados que permitam evitar a ocorrência e permanência de eventuais erros. Segundo Moraes e Martins (2013) os controlos podem classificar-se da forma como se apresenta no quadro n.º 1.

**Quadro 1: Classificação dos Controlos**

CONTROLOS	CARACTERIZAÇÃO
<b>Preventivos</b>	São considerados <i>à priori</i> , ou seja entram imediatamente em funcionamento. Permitem que certos fatos indesejáveis não ocorram.
<b>Detetivos</b>	São controlos <i>à posteriori</i> , ou seja servem para detetar ou corrigir fatos indesejáveis que já tenham ocorrido.
<b>Corretivos</b>	Servem para retificar problemas e factos já identificados.
<b>Diretivos ou Orientativos</b>	Servem para provocar ou encorajar a ocorrência de um fato desejável, porque boas orientações evitam que más aconteçam.
<b>Compensatórios</b>	Servem para compensar eventuais fraquezas de controlo noutras áreas da entidade (cruzamento de informação).

**Fonte:** Adaptado de Moraes e Martins (2013)

De acordo com Costa (2008), o SCI deve ser constantemente ajustado de forma a assegurar a eficiência e a eficácia das operações, nomeadamente o ajustamento quanto aos objetivos básicos da entidade, incluindo o desempenho, as metas traçadas, a salvaguarda dos recursos e

a confiança nas demonstrações financeiras, que devem mostrar-se fiáveis e credíveis, em conformidade com as leis e regulamentos às quais a entidade está sujeita.

A importância do SCI traduz-se nos seguintes aspetos:

- ⇒ Quanto maior a empresa, mais complexa tende a ser a organização da sua estrutura administrativa e funcional. Para o SCI eficiente a administração necessita de informações, relatórios e análises concisas, em tempo útil e fiáveis, que reflitam a situação da empresa;
- ⇒ Como responsável pela salvaguarda dos ativos da empresa, a gestão deve facilitar a criação de um SCI adequado às necessidades da sua organização;
- ⇒ Um SCI eficiente é a melhor medida de prevenção contra falhas humanas propositadas (de fraude ou irresponsabilidade) e involuntárias. Como tal, deve prever rotinas de verificação e revisão que reduzam a possibilidade de erros ou de manipulações, aumentando assim a fiabilidade das informações recebidas pela gestão;
- ⇒ O SCI é ainda importante porque pode contribuir para simplificação do trabalho do auditor. O auditor obtém evidência a partir da realização de determinadas comprovações, sendo que a informação obtida é mais fiável.

Segundo Pinheiro (2014) também existem diversos fatores que podem distorcer e limitar todo o processo, tais como:

- **A fraude**, que ocorre pelo conluio de diversas pessoas (internas ou externas à empresa), nomeadamente associado aos cargos de maior responsabilidade da gestão, que traduz na prática de atos fraudulentos, que podem ser difíceis de detetar, especialmente, quanto maior for o nível hierárquico dos intervenientes. A falta de integridade moral não pode ser suprimida por nenhum SCI;
- **A existência de erros humanos** surge pela falta de competência, de compreensão e de capacidade dos colaboradores para desenvolverem as suas atividades e funções;
- Por vezes **a gestão** assume maior preocupação com a contenção de custos no momento atual do que com a obtenção de benefícios e redução de encargos no futuro, por este facto, não encontra motivações para a implementação de um bom SCI na organização nem promove ações nesse sentido, outras vezes é porque a própria gestão não está interessada em garantir que a informação prestada aos acionistas e restantes stakeholders corresponda à realidade;
- Sabe-se que a implementação de um SCI representa necessariamente um **custo**, que é preciso balancear com o **benefício** que pode trazer. Por vezes pode-se correr o risco de implementar um SCI em que o custo seja muito maior que o benefício ou vice-versa. É importante pensar que é preferível correr certos riscos pela não implementação de determinados processos de CI, quando estes se traduzem num custo maior que o benefício que podem trazer, do que incorrer em faltas de eficiência financeira por esta razão. É necessário haver uma relação direta entre os objetivos que a entidade pretende atingir com a implementação de um SCI e a segurança razoável que este poderá proporcionar. Nestes casos, deverá ser feito um juízo sobre a materialidade,

complexidade das operações, dimensão e natureza da entidade e a própria natureza do negócio, para além das eventuais exigências legais.

- As **transações pouco comuns** à entidade podem fugir ao SCI, que pode não estar preparado para lidar com as mesmas, uma vez que está pensado para outro tipo de transações (necessidade contínua de adaptação).
- O **Risco Informático** poderá passar pelo acesso indevido a informação por parte dos membros de uma organização, ou mesmo pelas falhas correntes dos meios de informática constituindo uma falha no SCI.

A avaliação do SCI é sempre da responsabilidade do órgão de gestão, independente da dimensão da entidade, é a este órgão que cabe a responsabilidade de estabelecer as medidas e procedimentos de CI de forma a garantir uma segurança razoável das informações financeiras, acompanhando sempre os objetivos pré-definidos, de forma que possam fazer uma avaliação da mesma, através da análise de parâmetros de segurança e do grau de economicidade. (Costa, 2014)

Para o Tribunal de Contas (TC), no documento da sua autoria intitulado “Manual de Auditoria – Volume I”, avaliar o SCI é determinar o seu grau de confiança, qual se obtém através do exame à segurança e fiabilidade da informação e o grau de eficácia na prevenção e deteção de erros e irregularidades.

Nesta perspetiva, Morais e Martins (2013, pg. 40) identificam quatro etapas para a condução de um processo de avaliação do SCI, numa perspetiva de avaliação por um auditor.

1. *“Descrição do sistema a fim de verificar a sua eficiência e se, efetivamente existem ou não procedimentos de controlo adequados;*
2. *Verificação da descrição do sistema, que consiste na obtenção da prova de que o sistema descrito pelo auditado reflete o que realmente existe, entre outras, pelas seguintes razões:*
  - a) *O auditor pode ter efetuado interpretação indevida das informações recebidas sobre a descrição dos sistemas;*
  - b) *O auditor pode ter sido induzido em erro pelo pessoal da entidade;*
  - c) *O auditor pode ter obtido unicamente uma informação parcial do sistema;*
3. *Execução de testes de conformidade, que consistem na avaliação preliminar da existência efetiva de controlo interno estabelecido em cada um dos subsistemas. É através desta avaliação que o auditor vai determinar a probabilidade do sistema do auditado produzir dados fiáveis;*
4. *Execução de testes substantivos com o objetivo de obter um grau de confiança razoável de que os procedimentos de controlo estão a ser aplicados de acordo com o pré-estabelecido”.*



Morais e Martins (2013, pg. 41) propõem um quadro de avaliação no seguimento das componentes de controlo preconizadas pelo COSO, como se pode observar no quadro n.º 2.

**Quadro 2: Avaliação do Sistema do Controlo Interno**

<b>Componentes do controlo</b>	<b>Bem controlado A</b>	<b>Satisfatoriamente alto B</b>	<b>Satisfatoriamente baixo C</b>	<b>Oportunidades materiais para aperfeiçoamento D</b>	<b>Fraquezas Materiais E</b>
Ambiente de controlo					
Avaliação de risco					
Atividade de controlo					
Informação e comunicação					
Supervisão					
Relatório:	Eficaz	Adequado	Problemas sérios	Divulgação	Adverso

Fonte: Moraes e Martins, 2013

### **1.3. Committee of Sponsoring Organizations - COSO**

O COSO é uma comissão constituída por representantes de diferentes associações<sup>6</sup>, criada nos EUA em 1985, com o objetivo de identificar os fatores que estavam na origem da apresentação de informação financeira falsa ou fraudulenta e de emitir recomendações que garantissem a máxima transparência informativa.

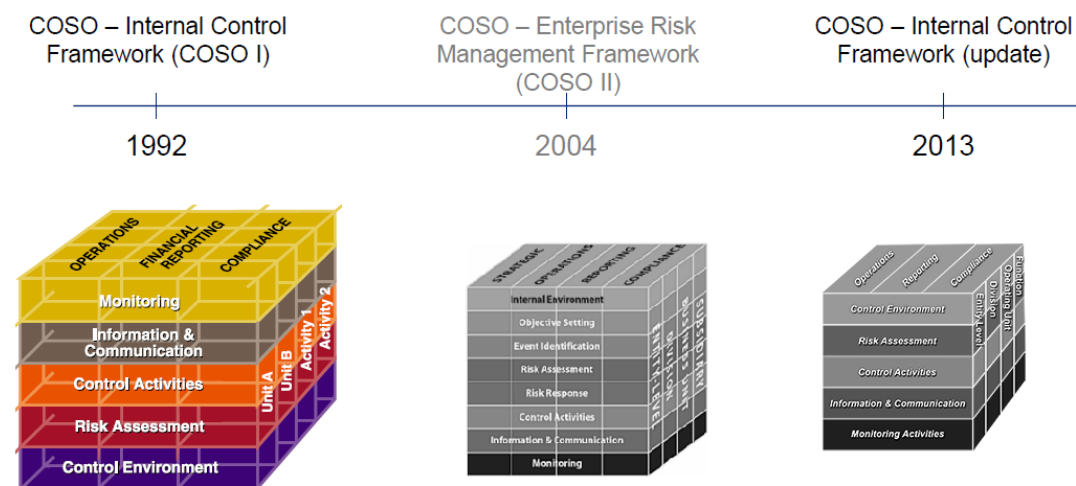
#### **1.3.1. Internal Control – Integrated Framework de 1992**

Como resultado desse trabalho, em 1992 foi publicado o relatório *Internal Control – Integrated Framework*, com a definição de novos conceitos e recomendações no âmbito do CI.

O modelo COSO referiu que um sistema de controlo é o conjunto dos componentes e atividades de controlo utilizadas por uma organização para atingir diversos objetivos. Refere ainda, que o SCI inclui cinco componentes relacionadas entre si e que se interligam com os objetivos do negócio e com as atividades da organização. Este modelo integrado de CI é representado por um cubo, onde se pode observar na ilustração n.º 2, no primeiro cubo apresentado.

<sup>6</sup> Associações: O COSO foi criado por cinco organizações, AICPA, IIA, AAA (*American Accounting Association*), IMA (*Institute of Management Accountants*), e FEI (*Financial Executives Institute*).

Ilustração 2: Cubo do COSO



Fonte: Adaptado de Pedro Peralta, 2014

O COSO destaca cinco componentes essenciais para um SCI eficaz:

Quadro 3: Componente do COSO de 1992

COMPONENTES	CARACTERIZAÇÃO
<b>Ambiente de Controlo</b>	O núcleo de qualquer negócio são os seus recursos humanos (os atributos e particularidade dos indivíduos, a integridade pessoal, ética e competência) e o ambiente em que estes trabalham. O ambiente de controlo deve determinar quais os conceitos básicos sobre a forma como os riscos e os controlos são vistos e abordados pelos ativos humanos da organização. Deste modo, é responsabilidade da administração a atribuição de autoridade e responsabilidade, bem como geri-los.
<b>Avaliação de Risco</b>	A entidade deverá conhecer e antecipar os riscos que enfrenta, devendo estabelecer: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Objetivos integrados com as suas atividades para que a organização opere da melhor forma possível;</li> <li>• Mecanismos que identifiquem, analisem e giram os riscos relacionados com as suas operações.</li> </ul>
<b>Atividades de Controlo</b>	Devem ser estabelecidas e implementadas políticas e procedimentos de forma a garantir a observância das orientações identificadas pela gestão, com o intuito de atenuar os riscos. Esta componente deverá englobar as aprovações, autorizações, reconciliação, avaliações de desempenho, segurança dos ativos e a segregação de funções.
<b>Informação e Comunicação</b>	Estes sistemas permitem que as informações pertinentes sejam identificadas e comunicadas de forma coerente e num período considerado adequado. A comunicação ocorre a todos os níveis da organização, todos os colaboradores têm determinadas responsabilidades de forma a contribuírem para o alcance dos objetivos da entidade. É importante que haja uma comunicação clara e precisa para que todos os colaboradores entendam e cumpram as suas responsabilidades. A comunicação deverá fluir de forma clara e precisa, de forma os colaboradores cumpram as suas responsabilidades adequadamente. É importante que a informação e a comunicação sejam efetivas a nível interno e externo, para <i>stakeholders</i> <sup>7</sup> e <i>stockholders</i> <sup>8</sup> .
<b>Monitorização</b>	É um processo que deverá ser controlado, devendo ser efetuadas as modificações necessárias sempre que se justifique, e que permita que o sistema reaja de forma dinâmica sempre que as condições o exigem.

Fonte: Adaptado de COSO 1992

Existe uma relação intrínseca entre os objetivos (o que uma organização pretende alcançar), os componentes (o que é necessário para os alcançar) e a estrutura organizacional da empresa (onde se materializa a prossecução dos objetivos).

<sup>7</sup> *Stakeholders*: Qualquer pessoa individual ou coletiva que tenha interesse numa determinada organização.

<sup>8</sup> *Stockholders*: Acionista de uma empresa.

De seguida, no quadro n.º 4, apresenta-se os objetivos do COSO de 1992:

**Quadro 4: Caracterização dos objetivos do COSO 1992**

OBJETIVOS	CARACTERIZAÇÃO
<b>Operações</b>	Eficácia e eficiência das operações, incluindo desempenho financeiro, operacional e proteção contra perdas de ativos.
<b>Relato</b>	Relato de informação financeira. Considera aspetos de fiabilidade, tempestividade, transparência e outras características relevantes.
<b>Conformidade</b>	Cumprimento das leis e regulamentação à qual a organização está sujeita.

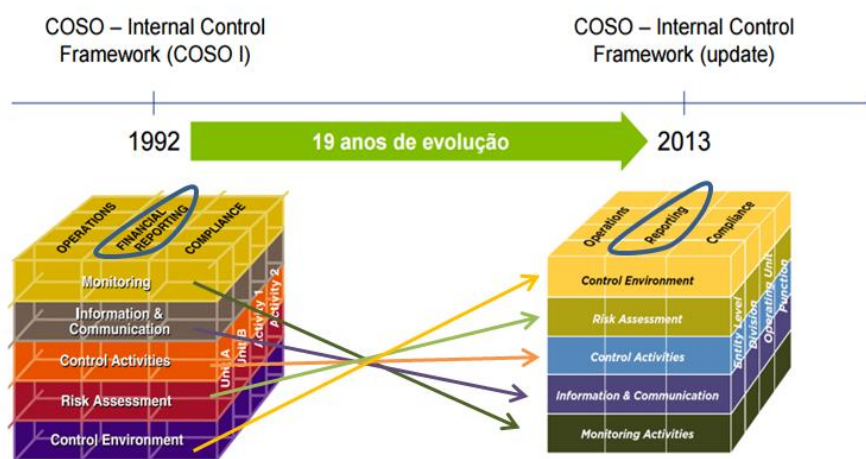
Fonte: Adaptado de COSO 1992

### 1.3.2. Internal Control - Integrated Framework de 2013

Em 2013, o COSO apresentou as atualizações da *Internal Control - Integrated Framework* de 1992. O objetivo desta atualização era aumentar a sua relevância no ambiente de negócios cada vez mais complexo e global para que todas as organizações possam melhor projetar, implementar e avaliar o CI. O antigo modelo do COSO (COSO 1992) foi descontinuado a 15 de dezembro de 2014, aplicando-se o novo modelo COSO (2013).

Existem diferenças nas categorias dos objetivos, e reestruturação dos cinco componentes do CI, como se pode observar na ilustração n.º 3:

**Ilustração 3: Evolução do COSO - Internal Control Framework**



Fonte: Adaptado de Pedro Peralta, 2014

O COSO acredita que este *framework* fornecerá às organizações benefícios significativos, como por exemplo, o aumento da confiança de que os controlos mitigam os riscos a níveis aceitáveis e de informações confiáveis de apoio a tomada de decisão.

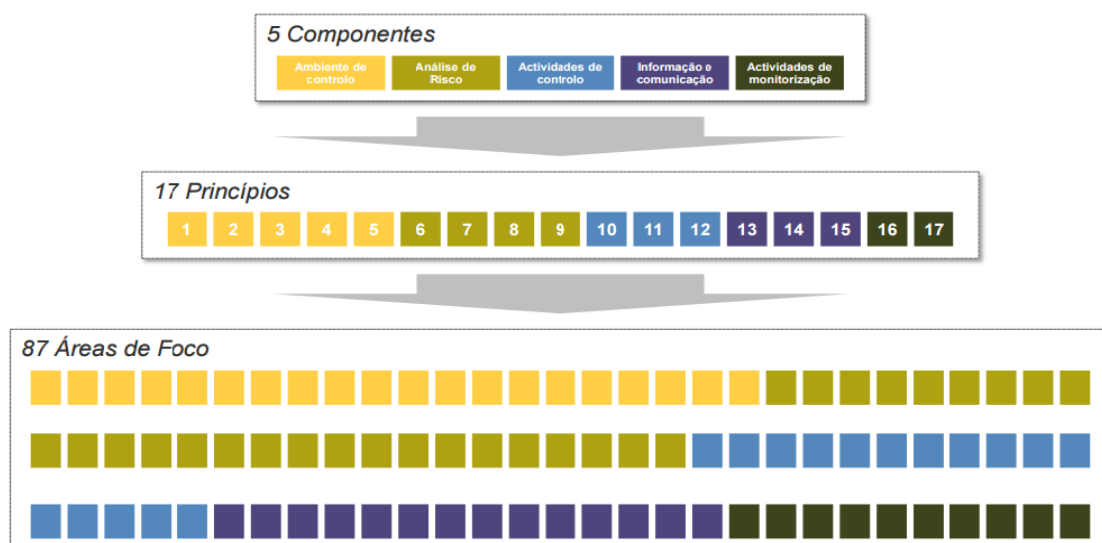
Com a atualização do *framework* o COSO atualizou também a sua definição de CI: “O controlo é um processo efetuado pela administração, gestão e outro pessoal, desenhado para proporcionar segurança razoável acerca da consecução dos objetivos relacionados com as operações, relato e conformidade.” (COSO, 2013)

Da *framework* de 1992 para a de 2013 nota-se um reforço nos seguintes aspetos:

- ⇒ Ampliação dos objetivos operacionais e de relato;
- ⇒ Definição de dezassete princípios representando conceitos fundamentais associados com os diferentes componentes.

As seguintes ilustrações são da autoria de Pedro Peralta e representam, muito sucintamente, o que mudou do COSO 1992 para o COSO 2013, e os dezassete princípios:

**Ilustração 4: COSO 2013 - O que mudou?**



Fonte: Pedro Peralta 2014, p.16

Ilustração 5: Os 5 princípios do componente "Ambiente de Controlo"

<b>1</b>	A organização demonstra <b>compromisso em relação aos valores éticos e de integridade</b>
<b>2</b>	O <b>Conselho de Administração</b> demonstra <b>independência da gestão</b> e supervisiona o desenvolvimento e desempenho do Controlo Interno
<b>3</b>	A gestão define, com supervisão do CA, a <b>estrutura, linhas de reporte, níveis de autoridade e de responsabilidade</b> , para alcançar os objectivos
<b>4</b>	A organização demonstra <b>compromisso para atrair, desenvolver e reter colaboradores competentes</b> , em linha com os objectivos
<b>5</b>	A organização <b>atribui responsabilidades aos colaboradores relativamente ao seu papel ao nível do controlo interno</b> , para alcançar os objectivos

Fonte: Pedro Peralta 2014, p.17

Ilustração 6: Os 4 princípios do componente "Análise de Risco"

<b>6</b>	A organização <b>define objectivos com clareza suficiente</b> de modo a permitir a identificação e avaliação dos respectivos riscos
<b>7</b>	A organização <b>identifica riscos para o cumprimento dos objectivos</b> e analisa-os para determinar a forma de os gerir
<b>8</b>	A organização <b>considera o potencial de fraude</b> na avaliação dos riscos
<b>9</b>	A organização identifica e avalia as <b>alterações que podem ter impacto significativo no sistema de controlo interno</b>

Fonte: Pedro Peralta 2014, p.24

Ilustração 7: Os 3 princípios do componente "Atividades de Controlo"

<b>10</b>	A organização selecciona e implementa <b>actividades de controlo que contribuem para a mitigação dos riscos</b> para níveis aceitáveis
<b>11</b>	A organização selecciona e implementa <b>actividades de controlo sobre a tecnologia</b> (controles informáticos) que permitam alcançar os objectivos
<b>12</b>	A organização implementa actividades de controlo através de <b>políticas que definem o que é expectável e procedimentos que as colocam em prática</b>

Fonte: Pedro Peralta 2014, p.26

**Ilustração 8: Os 3 princípios do componente "Informação e Comunicação"**

<b>13</b>	A organização <b>obtém, gera e usa informação relevante e de qualidade</b> para suportar o funcionamento do controlo interno
<b>14</b>	A organização <b>comunica internamente</b> , incluindo os objectivos e as responsabilidades sobre o controlo interno
<b>15</b>	A organização <b>comunica com entidades externas</b> sobre aspectos que influenciam o funcionamento do controlo interno

Fonte: Pedro Peralta 2014, p.28

**Ilustração 9: Os 3 princípios do componente "Atividades de Monitorização"**

<b>16</b>	A organização <b>selecciona, concebe e realiza avaliações contínuas</b> e / ou autónomas para avaliar a presença e funcionamento das componentes do controlo interno.
<b>17</b>	A organização <b>avalia e comunica eventuais deficiências detectadas no controlo interno</b> , de forma oportuna, para quem tenha que tomar acções correctivas, incluindo a gestão de topo e o Conselho de Administração, conforme apropriado.

Fonte: Pedro Peralta 2014, p.30

## **2. A Gestão de Risco**

### **2.1. Definições e a evolução da gestão do risco**

O *Institute of Risk Management*<sup>9</sup> define risco como a combinação da probabilidade de um evento e a sua consequência. As consequências podem ser positivas e negativas.

Para o IIA, conforme o disposto no *International Standards for Professional Practice* de 2008, o risco é *"a possibilidade da ocorrência de um evento que possa ter impacto sobre o alcance de objetivos. O risco é medido em termos de impacto e probabilidade de ocorrência"*.

O COSO ERM, *Enterprise Risk Management* (2004) define gestão de risco de uma organização como um processo desenvolvido pelo conselho de administração, órgãos de gestão e outros elementos e que deve abranger toda a organização, aplicada na definição da estratégia a seguir pela organização. O processo de gestão de risco deve ser projetado para identificar

<sup>9</sup> *Institute of Risk Management*: IRM foi fundado em abril de 1986 para atender à crescente procura por um curso em Gestão de Risco.

eventos potenciais que possam afetar a entidade e que permita gerir o risco dentro do apetite de risco definido, isto é o risco que podem ou querem suportar, de forma a proporcionar uma garantia razoável quanto à obtenção dos objetivos definidos pela entidade, nomeadamente a criação de valor.

Para a FERMA<sup>10</sup> (2003) “a gestão de risco deve ser um processo contínuo e em constante desenvolvimento, aplicado à estratégia da organização e à implementação dessa mesma estratégia. Deve analisar metodicamente todos os riscos inerentes às atividades passadas, presentes e, em especial, futuras de uma organização”.

Segundo o IIA (2008), gestão de risco *“é um processo que identifica, avalia, gere, e controla potenciais eventos ou situações por forma a conferir uma segurança razoável à consecução dos objetivos da organização”*.

Segundo IIA & RIMS (2012), antes de 2004 a gestão do risco era considerada uma atividade que lidava com os riscos numa perspetiva de transferência e cobertura, através do recurso a seguros, *hedging*<sup>11</sup> ou outros instrumentos.

Posteriormente evoluiu para uma gestão de risco focada nas ameaças que as organizações enfrentavam, procurando a prevenção da ocorrência de perdas, através da aplicação de medidas de redução dos riscos.

A fase final desta evolução culminou numa gestão do risco de acordo com o ERM. Esta metodologia lida com os riscos numa ótica mais ampla, profunda e proactiva, através da implementação de riscos estratégicos, operacionais, financeiros e de *compliance* de forma inter-relacionada. É focada na tomada de decisões, de acordo com as incertezas que possam afetar o futuro da organização.

IIA & RIMS (2012) referem ainda que a gestão de risco evoluiu de uma fase defensiva apoiada numa análise custo e benefício, para uma fase ofensiva sustentada no risco e na recompensa. Uma breve evolução pode ser apresentada na ilustração n.º 10:

---

<sup>10</sup> FERMA: *Federation of European Risk Management Associations*

<sup>11</sup> *Hedging*: A expressão *hedging* designa uma técnica ou estratégia de cobertura de riscos nos mercados financeiros provocadas pelas variações e oscilações de preços dos ativos e que visa a proteção de uma determinada posição no mercado num determinado ativo.

**Ilustração 10: Evolução da Gestão de Risco**

Tradicional	Integrada	ERM
<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Questão:</b> Quais são os riscos contratuais e seguráveis que enfrentamos e o que estamos a fazer para os mitigar?</li> <li>• <b>Atividade:</b> Identificação dos riscos pelo impacto/perigo.</li> <li>• <b>Objetivo:</b> Tratamento de riscos como sendo uma despesa.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Questão:</b> Quais as ameaças chave que enfrentamos para atingir os nossos objetivos de negócio, e como devemos responder?</li> <li>• <b>Atividade:</b> Identificação e análise dos riscos em coordenação com outras funções de gestão de risco.</li> <li>• <b>Objetivo:</b> Estabelecer um processo, para gerir proativamente as ameaças operacionais para o negócio.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Questão:</b> Como estabelecer melhores decisões face às incertezas que afetam o nosso futuro?</li> <li>• <b>Atividade:</b> Estabelecer um <i>framework</i> para a gestão dos riscos mais significativos da organização.</li> <li>• <b>Objetivo:</b> Aumentar o alcance dos objetivos estratégicos e a supervisão dos riscos.</li> </ul>

Fonte: Adaptado de IIA &amp; RIMS (2012)

Segundo Banham (2004), citado por Castanheira e Rodrigues (2006), a principal diferença entre o processo de ERM e as outras formas tradicionais de gestão de risco é que o processo de ERM adota uma perspetiva que coordena a gestão de risco ao longo de toda a organização, em vez de cada área da organização gerir os seus próprios riscos. No quadro n.º 5 apresenta-se as principais diferenças entre a abordagem tradicional de gestão de risco e o processo de ERM:

**Quadro 5: Principais diferenças entre a Abordagem Tradicional de Gestão de Risco e o Processo de ERM**

GESTÃO DE RISCO TRADICIONAL	ERM
Risco tratado individualmente	Risco no contexto da estratégia do negócio
Identificação e avaliação do risco	Desenvolvimento de um <i>portfolio</i> de risco
Enfoque em riscos discretos	Enfoque nos riscos críticos
Mitigação de risco	Otimização de risco
Limites de risco	Estratégia de risco
Responsabilidades de risco por definir	Responsabilidades de risco definidas
Quantificação do risco	Monitorização e avaliação do risco
“Risco não é da minha responsabilidade”	“Risco é da responsabilidade de todos”

Fonte: Adaptado de Castanheira e Rodrigues (2006)

## 2.2. COSO - “Enterprise Risk Management-Integrated Framework”

Santos (2013, pg. 23) afirma que, “em 2004, para satisfazer as necessidades decorrentes de uma preocupação e focalização crescente na Gestão de Riscos de Negócio, o COSO emitiu um modelo integrado de Gestão do Risco Empresarial (ERM), desenvolvido pela PWC, sob a sua supervisão, e que incorpora dentro de si o modelo de CI COSO de 1992, permitindo que as



*organizações adotassem este modelo com vista a satisfazerem as necessidades do seu sistema de controlo interno progredindo para um processo de Gestão de Riscos de Negócio”.*

O COSO ERM é um enquadramento conceptual que ajuda as organizações a perceber o que é o risco, de que modo está presente na empresa e de que forma pode afetar adversamente os objetivos estratégicos da organização e a criação de valor. É um guia prático de fácil aplicação e é desenhado de modo a identificar determinados acontecimentos que possam afetar a organização. Destina-se a identificar, avaliar e gerir o risco de modo a fornecer uma segurança razoável quanto à realização dos objetivos da organização. (COSO, 2004)

De acordo com Ferreira (2010), as organizações enfrentam incertezas, desafios e uma diversidade de riscos, sendo o grande desafio da gestão determinar qual é o nível de incerteza que a empresa está preparada para aceitar.

O modelo ERM estabelece quatro categorias de objetivos para a organização:

**Quadro 6: Objetivos do COSO ERM**

OBJETIVOS	CARACTERIZAÇÃO
<b>Estratégicos</b>	Referem-se às metas de nível mais elevado.
<b>Operacionais</b>	O objetivo é a utilização eficaz e eficiente dos recursos.
<b>Reporting ou Relato</b>	Relacionados com a confiabilidade dos relatórios.
<b>Conformidade</b>	Fundamentam-se no cumprimento das leis e dos regulamentos pertinentes.

Fonte: Adaptado de Sousa (2012)

Os quatro objetivos deste modelo de Gestão de Riscos de Negócio são caracterizados por Sousa (2012) da seguinte forma:

1. A um nível mais elevado e diretamente relacionados com a missão e visão estão os objetivos estratégicos.
2. Os operacionais estão relacionados com o uso eficiente e efetivo dos recursos da organização no desenvolvimento das suas atividades.
3. A realização dos objetivos estratégicos e operacionais está sujeita a eventos externos à organização que nem sempre estão sob o seu controlo.
4. Por outro lado temos o objetivo da confiabilidade da informação reportada, e o objetivo de cumprimento das leis e regulamentos, que já estão numa zona de total controlo da organização, sendo esperado um grau razoável de segurança que sejam cumpridos.

Essa classificação possibilita um foco nos aspetos específicos da Gestão de Riscos de Negócio. Apesar destas categorias serem distintas, elas relacionam-se, uma vez que um dado objetivo poderá estar presente em mais do que uma categoria, elas tratam de necessidades

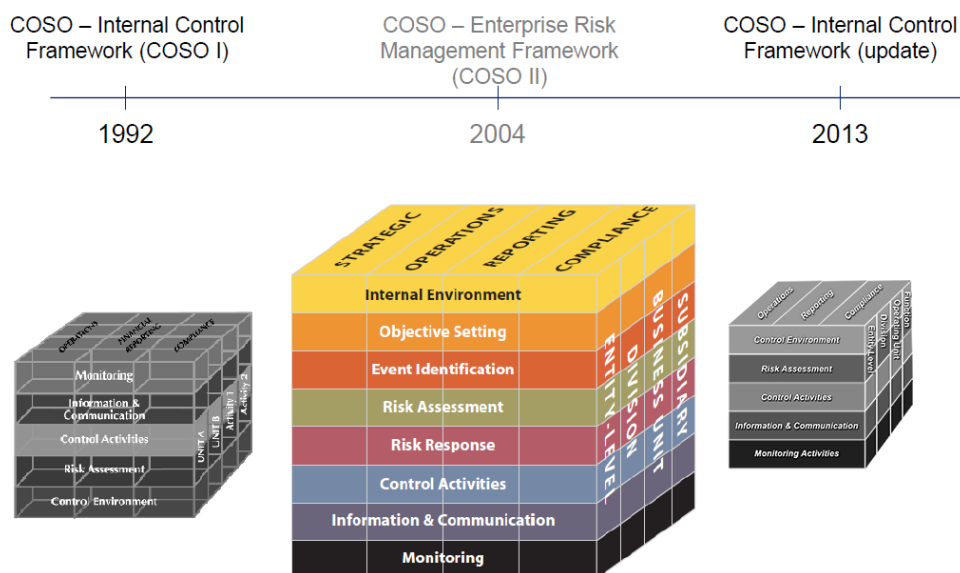
empresariais diferentes, cuja responsabilidade direta poderá ser atribuída a diversos gestores. (COSO, 2004)

Este modelo acrescenta três novos componentes em relação ao modelo de 1992, nomeadamente a definição de objetivos, a identificação dos eventos e a resposta aos riscos.

Existe uma relação direta entre objetivos e componentes, uma vez que os objetivos são metas que a entidade pretende alcançar e os componentes são os meios necessários para atingir esses objetivos. (Ferreira, 2010)

Esta relação é estruturada através de uma matriz tridimensional, conforme mostra a ilustração n.º 11:

**Ilustração 11: Cubo COSO ERM**



Fonte: Adaptado de Pedro Peralta, 2014

De acordo com Ferreira (2010), “o modelo deverá ser avaliado e implementado de uma forma abrangente a toda a organização, partindo de um nível mais elevado (Entidade) até chegar ao nível mais básico (Atividades)”.

Neste modelo, os componentes da Gestão de Riscos de Negócio estão identificados como sendo os seguintes (COSO, 2004):

Quadro 7: Componentes do COSO ERM

COMPONENTES	CARACTERIZAÇÃO
<b>Ambiente Interno</b>	Estabelece uma filosofia de abordagem à Gestão de Riscos de Negócio <sup>12</sup> . Assume que eventos que sejam esperados ou inesperados poderão ocorrer. Estabelece a cultura de risco da entidade. Considera todos os outros aspetos relativos à forma como as ações da organização poderão afetar a sua cultura de risco.
<b>Definição de Objetivos</b>	Aplica-se quando a gestão tem em conta a estratégia de risco na definição de objetivos. Suporta o apetite pelo risco da entidade, Determina a tolerância do risco, i.e. o nível aceitável de variação em volta dos objetivos, alinhada com o apetite pelo risco.
<b>Identificação de Eventos</b>	Diferencia riscos e oportunidades. Os eventos que possam ter impacto negativo representam risco, e os eventos que possam ter um impacto positivo representam oportunidades, que a gestão deve ter em conta na definição da estratégia.
<b>Avaliação de Risco</b>	Permite a uma entidade compreender a dimensão do impacto que os potenciais eventos poderão ter nos objetivos. Avalia os riscos a partir de duas perspetivas: Probabilidade <sup>13</sup> e Impacto <sup>14</sup> . É utilizada para avaliar os riscos e também é utilizada para quantificar os objetivos com eles relacionados. Utiliza uma combinação de metodologias quer qualitativas quer quantitativas. Relaciona horizontes temporais a horizontes de objetivos e avalia o risco quer numa base inerente quer residual.
<b>Resposta ao Risco</b>	Identifica e avalia possíveis respostas ao risco; avalia as opções relativas ao apetite pelo risco da entidade, custos vs benefícios <sup>15</sup> das respostas ao risco potencial, e o nível a que a resposta deverá ter em relação à redução do impacto e/ou da probabilidade. Seleciona e executa a resposta baseada na avaliação do <i>portfolio</i> de riscos e respostas.
<b>Atividades de Controlo</b>	Políticas e procedimentos que ajudam a assegurar as respostas aos riscos, assim como outras orientações da entidade, são realizadas. Realizam-se em toda a organização, a todos os níveis e em todas as funções. Incluem os controlos gerais e das aplicações das tecnologias de informação.
<b>Informação e Comunicação</b>	A gestão identifica, recolhe, e comunica a informação pertinente de uma forma e em prazo que permite às pessoas exercer as suas responsabilidades. A comunicação é feita de forma alargada, fluindo nos sentidos descendente, horizontal, e ascendente dentro da organização.
<b>Monitorização</b>	A eficácia das outras componentes da ERM é supervisionada através de atividades contínuas de supervisão; avaliações específicas; e a combinação das duas.

Fonte: Adaptado de Ferreira (2010)

<sup>12</sup> A filosofia de abordagem à Gestão de Riscos de Negócio: A filosofia de gestão consiste em convicções, opiniões e atitudes caracterizando a forma como a entidade perceciona o risco em todas as suas atividades, desde o desenvolvimento e implementação de uma estratégia às suas atividades do dia-a-dia. Reflete os valores da entidade, influenciando a sua cultura e estilo operacional e afetando a forma como os componentes da gestão de risco são postos em prática bem como os riscos são identificados, aceites e geridos. (ACSS, 2007b)

<sup>13</sup> Probabilidade: sensibilidade ao risco é a quantidade / valor estimado de risco que uma entidade está predisposta a aceitar para atingir os objetivos estabelecidos e reflete a filosofia de gestão de risco da entidade e influencia a cultura e estilo operacional da entidade. (ACSS, 2007b)

<sup>14</sup> Impacto: Possibilidade de um dado evento se verificar;

<sup>15</sup> Custo/Benefício: Processo de determinação se o benefício de um procedimento ou uma série de procedimentos compensa o custo da implementação.

### 3. Auditoria Interna

#### 3.1. *Evolução da Auditoria Interna*

De acordo com Morais e Martins (2013), os primeiros auditores internos apareceram há mais de setenta anos nos Estados Unidos da América. Na Europa, depois do Reino Unido, é na Alemanha que a atividade de AI é reconhecida há mais tempo. Em Portugal, a AI é recente, o tecido empresarial português só nos últimos anos tem vindo a acompanhar as inovações operadas neste âmbito, adotando-as e ajustando-as consoante as suas possibilidades e o entendimento da função pelas suas Administrações. Em 1941 surge nos Estados Unidos da América, a organização mundial de auditores internos, denominada por “*The Institute of Internal Auditors*” (IIA). Em Portugal apenas em 1992 foi criado o Instituto Português de Auditores Internos (IPAI).

Em 1947, surge pela primeira vez, o “*Statement of Responsibilities of the Internal Auditor*” do IIA, alargando o âmbito das auditorias para além das áreas económico financeiras e estendendo-as às áreas operacionais. Em 1971, o presidente do Comitê de Investigação, *Lawrence Sawyer* assumiu a tarefa de revisão do “*Statement of Responsibilities of the Internal Auditor*”. (Morais e Martins, 2013) Foram submetidas revisões adicionais em 1976, 1981 e 1990 para refletir a contínua e rápida evolução da profissão de auditoria interna.

Já em 1978 foram aprovados os “*Standards for the Professional Practice of Internal Auditing*” (SIAS), no decorrer da 37ª Conferência do IIA, que eram as normas orientadoras do exercício da profissão do auditor interno. De acordo com estas normas a auditoria é definida como uma atividade de apreciação independente, sendo encarada como um serviço da mesma para poder examinar e avaliar as suas atividades, auxiliando os membros da organização no desempenho eficaz das suas responsabilidades, através de disponibilização de análises, apreciações, recomendações, conselhos e informações das atividades analisadas. (Rodrigues, 2014)

Inicialmente a AI era compreendida como uma atividade que visava essencialmente a avaliação da fiabilidade dos controlos internos, por vezes, designada de “*o controlo dos controlos.*” (Pinheiro, 2013)

*“A partir de 1980 a Auditoria Interna ganha uma maior projeção, assistindo-se assim a um alargamento progressivo do seu âmbito, passando este trabalho a incluir um conjunto muito*

*mais amplo de análise às operações, recursos e controlos. Passados dez anos a Auditoria assume, de facto, a importância que se conhece atualmente, apesar de ainda hoje em Portugal se considerar que tem muito para progredir. Trata-se de uma função muito mais abrangente e sistemática do que já foi e a sua atividade baseia-se cada vez mais no auxílio na identificação e Gestão de Riscos de Negócio.” (Pires 2010, pg. 52)*

### **3.2. Conceitos de Auditoria Interna**

Etimologicamente, a palavra auditoria tem origem no verbo latino *audire* que significa ouvir, sendo portanto o auditor reconhecido como aquele que ouve, o ouvinte.

Até 1999 o IIA define AI como: *“Uma função de avaliação independente, estabelecida na organização para examinar e avaliar as suas atividades, como um serviço para a organização. O objetivo da Auditoria Interna é apoiar os membros da organização no desempenho eficaz das suas responsabilidades. Com este fim, a Auditoria Interna fornece-lhes análises, avaliações, recomendações, conselhos, e informação concernente às atividades revistas. O objetivo da auditoria inclui a promoção de um controlo eficaz a um custo razoável.”*

Já o Tribunal de Contas (1999), no seu glossário define AI como: *“Serviço ou departamento interno de uma entidade incumbido pela direção de efetuar verificações e de avaliar os sistemas e procedimentos da entidade com vista a minimizar as probabilidades de fraudes, erros ou práticas ineficazes. A Auditoria Interna deve ser independente no seio da organização e prestar contas diretamente à direção.”*

Morais e Martins (2013, pg. 19) defendem auditoria como sendo um *“processo sistemático de objetivamente obter e avaliar prova acerca da correspondência entre informações, situações ou procedimentos e critérios preestabelecidos, assim como comunicar conclusões aos interessados.”*

Este conceito foi dividido pelas autoras em sete expressões-chave, apresentadas no quadro n.º 8.

Quadro 8: Sete expressões-chave da definição de AI

AS SETE EXPRESSÕES-CHAVE DA DEFINIÇÃO DE AI	
<b>PROCESSO SISTEMÁTICO</b>	Uma vez que consiste numa sequência de procedimentos lógicos, estruturados e organizados (devidamente planeados).
<b>OBJETIVAMENTE</b>	Atitude objetiva (sem preconceitos e conclusões baseadas em procedimentos); independente (examinar as informações com independência e isenção).
<b>PROVA</b>	É a essência da auditoria.
<b>CORRESPONDÊNCIA</b>	Visa a conformidade das informações, situações ou procedimentos com critérios preestabelecidos.
<b>CRITÉRIOS PREESTABELECIDOS</b>	Leis, normas, regras, regulamentos, contratos e princípios corporativos.
<b>COMUNICAR</b>	Consiste em divulgar, através dum relatório escrito, com um determinado grau de confiança, as conclusões do trabalho efetuado.
<b>INTERESSADOS</b>	São todos os que necessitam da informação do auditor.

Fonte: Adaptado de Morais e Martins (2013)

De acordo com Pinheiro (2014), em janeiro de 2000, o IIA reformulou a definição de AI, colocando mais a relação de Auditor Interno com a empresa, no sentido de fornecer valor acionista e valor cliente, pela adoção dos princípios de *Corporate Governance*.

Assim começa o novo paradigma que a AI enfrenta. Esse paradigma baseia-se na visão dos processos com enfoque nos riscos do negócio. (Castanheira, 2007)

Com este novo paradigma, a AI passa de reativa a proactiva, atuando em tempo real, participando em planos estratégicos e dando as suas recomendações com base no risco existente, optando por evitar/diversificar, partilhar/transferir ou controlar/aceitar o risco existente. Salienta-se a mudança de paradigma com passagem de um papel de avaliação independente para uma atividade integrada na gestão de risco. (Castanheira, 2007)

A grande diferença entre os anteriores enfoques e o atual enfoque da AI baseada no risco reside na análise estratégica e na avaliação dos processos de negócio como passo prévio ao trabalho que atualmente se leva a cabo nos departamentos de auditoria, pelo que o planeamento de mesma deverá estar alinhado com a estratégia da organização e o plano de negócio. (Lorenzo, 2001)

A definição atual do IIA (2009, p.6) é a seguinte: *“Atividade independente, de avaliação objetiva e de consultoria, destinada a acrescentar valor<sup>16</sup> e a melhorar as operações de uma organização. Assiste a organização na consecução dos seus objetivos, através de uma*

<sup>16</sup> Acrescentar valor: acrescenta-se valor quando se melhoram as oportunidades de a organização alcançar os seus objetivos, identificando melhorias operacionais, e/ou reduzindo a exposição ao risco, quer através de trabalhos de garantia quer de consultoria. (IPAI, 2009)

*abordagem sistemática e disciplinada, na avaliação da eficácia dos processos de gestão de risco, controlo e governação.”*

Ridley (1999, citado por Morais 2004, p.5) divulgou os requisitos assumidos pelo grupo de investigação, que estiveram na base da nova definição:

- ⇒ *“A profissão de auditoria interna destacar-se-á em função da qualidade do desenvolvimento dos seus serviços e não de quem os realiza, ou daquilo que é;*
- ⇒ *Para continuar a ser viável, a profissão de auditoria interna precisa de ser vista como acrescentando valor às organizações;*
- ⇒ *Os auditores internos devem ter a despectiva de toda a cadeia de valor;*
- ⇒ *A estrutura conceptual da auditoria interna deverá prosseguir para além dos seus próprios processos, de forma a refletir as orientações organizacionais no seu serviço;*
- ⇒ *As normas, e outras orientações profissionais devem, não só, servir para conduzir a profissão, mas, para dar uma imagem de diferente qualidade ao mercado.”*

O quadro número 9 apresenta a evolução dos paradigmas da AI:

**Quadro 9: Evolução da Auditoria Interna**

CARACTERÍSTICAS	VELHO PARADIGMA	NOVO PARADIGMA
<b>Foco da Auditoria Interna</b>	Controlo Interno	Riscos de Negócio
<b>Resposta da Auditoria Interna</b>	Reativa, após os factos, descontínua, observadora das iniciativas de planeamento estratégico	Proactiva, tempo real, monitorização contínua, participante nos planos estratégicos
<b>Avaliação de Risco Fatores de Risco Planeamento por Cenários</b>	Fatores de Risco	Planeamento por Cenários
<b>Testes de Auditoria Interna</b>	Controlos Importantes	Riscos Importantes
<b>Métodos de Auditoria Interna</b>	Ênfase em Testes de Controlo Detalhados e Completos	Ênfase na Importância e Abrangência dos Riscos de Negócio Cobertos
<b>Recomendações da Auditoria Interna</b>	<u>Controlo Interno:</u> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Reforço;</li> <li>• Custo-benefício;</li> <li>• Eficiência/Eficácia.</li> </ul>	<u>Gestão de Risco:</u> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Evitar/Diversificar o Risco;</li> <li>• Partilhar/Transferir o Risco;</li> <li>• Controlar/Aceitar o Risco.</li> </ul>
<b>Relatórios de Auditoria Interna</b>	Dirigidos aos Controlos Funcionais	Dirigidos aos Riscos dos Processos
<b>Papel da Auditoria Interna na Organização</b>	Função de Avaliação Independente	Integra a Gestão de Risco e a Governação da Organização

Fonte: Adaptado de McNamee & Selim (1998), citados por Castanheira (2007)

### 3.3. *Objetivo e funções da Auditoria Interna*

O objetivo da AI é ser uma ferramenta de apoio à gestão, que auxilie a organização a alcançar os seus objetivos, servindo de assessor e consultor da mesma na identificação dos riscos e propondo possíveis estratégias de ação que permitam às empresas melhor o desempenho dentro do sector económico (Morais e Martins, 2013). De acordo com o IPAI, a AI tem que avaliar e efetuar recomendações apropriadas para a melhoria do processo de governação, no cumprimento dos seguintes objetivos (IPAI, 2009):

- ⇒ “Promover a ética e valores apropriados no seio da organização;
- ⇒ Assegurar a gestão do desempenho organizacional e sua responsabilização de forma eficaz;
- ⇒ Transmitir de forma eficaz a informação sobre risco e controlo, às áreas apropriadas da organização;
- ⇒ Coordenar eficazmente as atividades de comunicação e informação ao Conselho, aos auditores externos e internos e aos gestores.”

Pinheiro (2014) destaca, também, a função de apoio à gestão que a AI deve adotar, referindo que, num contexto moderno, a AI visa *“indicar meios de operacionalizar a mudança no seio da empresa.”* Afirmar ainda, que o objetivo principal da AI é auxiliar a gestão, no sentido de promover SCI adequados, melhorando a *performance* da organização.

No entanto, para que o objetivo principal seja alcançado, é necessário que o auditor interno cumpra uma série de objetivos secundários que irão servir de suporte ao alcance do objetivo principal, e segundo Moraes e Martins (2013, pg. 129), *“os objetivos secundários a cumprir para que se atinja o objetivo principal são os seguintes:*

- 1 - *Avaliar o CI da entidade, quer na vertente financeira quer operacional, com o objetivo de assegurar a fiabilidade da informação financeira, a eficácia e eficiência dos recursos e o cumprimento das normas e regulamentos;*
- 2 - *Analisar os ativos da entidade considerando possível a sua incorreta utilização [...];*
- 3 - *Analisar a fiabilidade do sistema de informação da entidade, determinar a correta obtenção da informação utilizada nas operações [...];*
- 4 - *Considerar o cumprimento, por parte da estrutura organizacional, das políticas emanadas da Direção [...];*
- 5 - *Analisar a racionalização dos critérios organizacionais, valorizando a possibilidade de melhor utilização e efetuando as recomendações oportunas [...].”*

Assim, verifica-se que, como afirma Pinheiro (2014), a AI deverá *“construir pontes (...) entre os participantes dos vários processos de controlo”*.



O TC<sup>17</sup> (2011) afirma que as principais funções da AI podem ser subdivididas como se apresentam no quadro n.º 10.

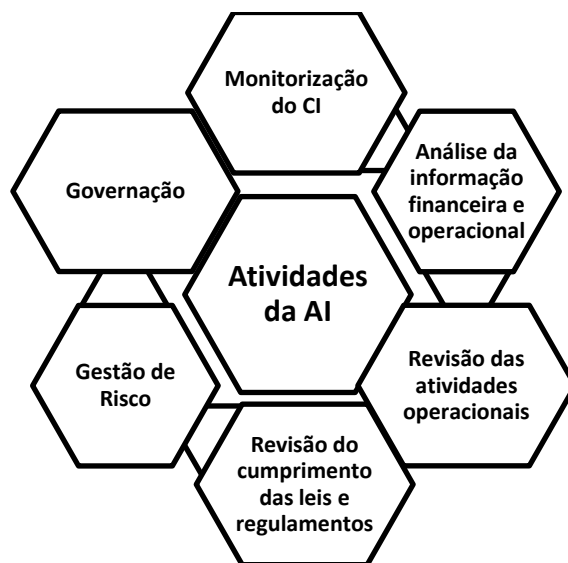
**Quadro 10: Principais Funções da Auditoria Interna**

FUNÇÃO	DESIGNAÇÃO
<b>Apoio à Direção</b>	Quando esta lhe reconhece utilidade e a posiciona a um nível hierárquico elevado, e reconhece que a AI acrescenta valor á organização.
<b>Vigilância do Sistema de Controlo Interno</b>	Proporciona à Direção informação sobre a eficácia do CI, e tem como principal responsabilidade dotar a organização de uma ferramenta de controlo, mediante os pontos fracos da organização.
<b>Apoio à Gestão de Riscos de Negócio e Processos de Governação</b>	Verificar se a metodologia para implementar o processo de Gestão de Riscos de Negócio é entendida pelos diferentes grupos envolvidos na governação da organização.
<b>Assessoria</b>	Executada por solicitação dos serviços, tem carácter consultivo e destina-se a apoiar a gestão na concretização dos objetivos, a atividade de AI poderá prestar serviços de consultadoria, desde que seja assegurada a sua independência e objetividade.
<b>Investigação</b>	Executada só por solicitação da Direção, destina-se a situações específicas.

Fonte: Adaptado de TC (2011)

Já o IFAC<sup>18</sup> (2010) defende que a AI inclui seis atividades conforme a ilustração n.º 12:

**Ilustração 12: As seis atividades da AI, pelo IFAC**



Fonte: Adaptado de IFAC (2010)

- ⇒ *“Monitorização do controlo interno – é a atividade em que a Auditoria Interna revê o funcionamento do controlo interno, sugerindo recomendações de melhoria;*
- ⇒ *Análise da informação financeira e operacional – a Auditoria Interna faz a revisão de meios utilizados para identificar, mensurar, classificar e relatar informações financeira e operacional;*

<sup>17</sup> TC - Tribunal de Contas

<sup>18</sup> IFAC: é a organização global para a profissão contabilista, dedicada a servir o interesse público pelo fortalecimento da profissão e contribuindo para o desenvolvimento de fortes economias internacionais.

- ⇒ *Revisão das atividades operacionais – a Auditoria Interna revê a economia, eficiência e eficácia das atividades operacionais incluindo as não financeiras da empresa.*
- ⇒ *Revisão do cumprimento de leis e regulamentos – a Auditoria Interna revê o cumprimento íntegro das leis e regulamentos que garantem a salvaguarda dos ativos da empresa.*
- ⇒ *Gestão de risco – (atividade de maior interesse nesta pesquisa), a Auditoria Interna identifica e aprecia acessos significativos de riscos, contribuindo para a melhoria dos sistemas e controlo;*
- ⇒ *Governança – a Auditoria verifica o cumprimento dos objetivos pela gestão no domínio da ética e valores, do desempenho e da responsabilidade da entidade perante a comunicação de informação relativa ao risco.” (IFAC, 2010)*

### **3.4. Enquadramento Internacional de Práticas Profissionais de Auditoria Interna**

O IIA criou a *International Professional Practice Framework (IPPF)*<sup>19</sup>, uma estrutura conceptual que deve ser aplicada por todos os profissionais de AI a nível global. Ela está repartida por duas categorias.

A primeira diz respeito às orientações obrigatórias, que são constituídas pela definição de AI; pelo código de ética, que descreve os requisitos mínimos de conduta e comportamento esperado; e pelas Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna<sup>20</sup>, que fornecem um enquadramento para o desempenho e promoção da atividade.

A segunda categoria diz respeito às orientações fortemente recomendadas, que são constituídas por:

- ⇒ *“Tomadas de decisão: Os ‘Position Papers’ auxiliam uma gama diversificada de indivíduos, e não apenas os que se enquadram na profissão de auditoria interna, interessados em temas significativos de governação, risco ou controlo e em delinear as funções e responsabilidades de auditoria interna com eles respeitantes.*
- ⇒ *Práticas Recomendadas: As Práticas Recomendadas assistem os auditores internos a utilizar a Definição de AI, o Código de Ética e as Normas e a promover boas práticas. As Práticas Recomendadas relacionam-se com abordagens, metodologias e considerações, mas não detalham processos e procedimentos. Incluem práticas relacionadas com questões específicas de natureza geográfica ou sectorial, tipos de compromissos específicos e questões legais ou regulamentares.*

---

<sup>19</sup> No presente relatório faz-se referências à revisão da tradução do IPAI em 2009, tendo como exceção as normas, que a revisão é a de 2013.

<sup>20</sup> Conforme tradução realizada pelo IPAI.

- ⇒ *Guias Práticos: Os Guias Práticos proporcionam uma orientação detalhada para a condução das atividades de AI. Incluem processos detalhados e procedimentos, tais como ferramentas e técnicas, programas e abordagens passo-a-passo, incluindo exemplos explicativos.*” (IPAI 2009, p.7)

O objetivo das normas é delinear princípios básicos que representem a prática de AI, fornecer uma estrutura para a execução e promoção de um amplo espectro de AI de valor agregado, estabelecer uma base para a avaliação do desempenho da AI e promover a melhoria dos processos e operações organizacionais. (IPAI, 2013)

As Normas Internacionais para a Prática de Auditoria Interna, dividem-se em:

- ⇒ **Normas de Atributos (série 1000)** – estão relacionadas com as características das organizações e dos indivíduos que desempenham serviços de AI;
- ⇒ **Normas de Desempenho (série 2000)** - descrevem a natureza dos serviços de AI e proporcionam critérios de qualidade através dos quais, o desempenho destes serviços poderá ser avaliado;
- ⇒ **Normas de Implementação** – desenvolvem-se em torno das normas de atributos e de desempenho, proporcionando uma orientação aplicável a casos específicos de trabalhos de auditoria.

As normas de atributos e de desempenho aplicam-se a todos os serviços de AI e as normas de implementação aplicam-se àquelas duas na execução de trabalhos específicos.

A equipa responsável pela revisão das IPPF deu início aos trabalhos em novembro de 2013 com o objetivo de avaliar o conteúdo e a estrutura das IPPF. A equipa teve como função avaliar se deveriam considerar modificações nas IPPF com o objetivo de beneficiar os membros do IIA, a profissão de auditoria interna como um todo e as partes interessadas, e fortalecer a importância das IPPF no futuro.

Não existe alterações relevantes ao conteúdo, mas propõe as seguintes alterações:

1. Criar uma Missão da AI que apoie e sustente toda a estrutura. A missão da AI proposta é: **"AMPLIAR E PROTEGER O VALOR ORGANIZACIONAL OFERECENDO ÀS PARTES INTERESSADAS AVALIAÇÃO (ASSURANCE), ACONSELHAMENTO E PERCEÇÕES OBJETIVAS, CONFIÁVEIS E BASEADAS EM RISCOS."**<sup>21</sup>
2. Criar Princípios Fundamentais para a Prática Profissional da AI. Estes princípios são os elementos chave que descrevem a eficácia da AI. Os princípios Fundamentais

---

<sup>21</sup> Fonte: Proposed Enhancements to The Institute of Internal Auditors International Professional Practices Framework (IPPF), 2014, página 3. Tradução própria, texto original: *“TO ENHANCE AND PROTECT ORGANIZATIONAL VALUE BY PROVIDING STAKEHOLDERS WITH RISK-BASED, OBJECTIVE AND RELIABLE ASSURANCE, ADVICE AND INSIGHT.”*

apoiam o Código de Ética e as Normas Internacionais para a Prática Profissional de AI.

3. Alterar a nomenclatura dos elementos orientadores "Práticas Aconselhadas" e "Manuais de Prática" para "Orientação de Implementação" e "Orientação Complementar", respetivamente.
4. Criar um novo elemento de orientação para aconselhamento sobre questões emergentes.
5. Remover os "Relatórios de Intenções" como elemento de orientação da IPPF.
6. Alterar a classificação existente dos elementos "Obrigatórios" e "Enfaticamente Recomendados" da IPPF para "Requeridos" e "Recomendados", respetivamente.

### **3.4.1. Código de Ética**

O primeiro Código de Ética aplicado à profissão de AI surge a 13 de dezembro de 1968 e foi elaborado pelo IIA, e a última revisão ao respetivo código ocorreu em junho de 2000.

O Código de Ética estabelece os princípios e as expetativas que regem o comportamento dos indivíduos e das organizações na condução da AI. Descreve os requisitos mínimos de conduta e comportamento esperado, ao invés de atividades específicas. (IIA, 2009)

Pinheiro (2014, p.236) assegura que *“o exercício da auditoria deve estar sujeito a um conjunto de regras que oriente os Auditores Internos e que sejam partilhadas e observadas, de modo a salvaguardar eventuais conflitos de interesses entre aqueles e as organizações para quem trabalham.”*

O código de ética estende-se para além da definição de AI, e adiciona ainda dois componentes essenciais:

- ⇒ Princípios - os quais são relevantes para a profissão e prática de AI;
- ⇒ Regras de Conduta - as quais descrevem normas do comportamento esperado dos auditores internos. Estas regras são um subsídio na interpretação dos princípios em aplicações práticas e têm o objetivo de orientar a conduta ética dos auditores internos.

*“Quando o código de ética se refere a “Auditores Internos” refere-se aos profissionais que detenham ou são candidatos às certificações profissionais atribuídas pelo IIA e a todos aqueles que executam serviços de auditoria conforma a definição de auditoria interna, estabelecida pelo referido código de ética.”* (IPAI 2009, p.11)

O Código de Ética do IIA aplica-se quer às entidades quer aos indivíduos, que prestem serviços de AI.

O incumprimento do Código de Ética por parte dos membros do IIA, ou por parte daqueles a quem tenham sido conferidas ou sejam candidatos a certificações profissionais do IIA, será avaliado e administrado de acordo com os Estatutos e as Diretivas Administrativas do Instituto. A circunstância de uma determinada conduta não estar mencionada nas Normas de Conduta não a impede de ser considerada inaceitável ou desonrosa, e, por conseguinte, o membro, detentor ou candidato a certificação poderão estar sujeitos a ação disciplinar. (IIA, 2009)

Os ingredientes de sucesso de um auditor interno passam pela capacidade, desempenho e pela existência de auditores internos profissionalmente inteligentes, assumindo um conjunto de princípios. (Carneiro, 2013)

O Código de Ética do IIA estabelece que os auditores internos deverão aplicar e respeitar os seguintes princípios básicos, apresentados no quadro n.º 11:

**Quadro 11: Princípios básicos exposto no Código de Ética do IIA**

<b>PRINCÍPIOS BÁSICOS</b>	
<b>INTEGRIDADE</b>	A integridade constitui o valor central de um Código de Ética. Os auditores são obrigados a cumprir normas de conduta e imparcialidade, durante o seu trabalho. Para preservar a confiança da sociedade, a conduta dos auditores deverá ser irrepreensível e sobretudo, acima de qualquer suspeita. A integridade também exige que os auditores cumpram os princípios de objetividade e independência.
<b>OBJETIVIDADE</b>	Os auditores internos devem ser objetivos ao tratar as questões que irão ser examinadas. Deverão utilizar as informações fornecidas pela entidade fiscalizada e por terceiros e fazer uma avaliação de todas as circunstâncias relevantes, a sua opinião não deverá ser influenciada por interesses particulares e por opiniões alheias.
<b>CONFIDENCIALIDADE</b>	A informação obtida pelos auditores no processo de auditoria não deverá ser revelada a terceiros, nem oralmente nem por escrito, exceto em caso de obrigação legal.
<b>COMPETÊNCIA</b>	Os auditores internos têm a obrigação de atuar sempre de maneira profissional na realização do seu trabalho. Deverão aplicar os conhecimentos, experiência e técnicas necessárias no desempenho dos serviços. Devem também conhecer e cumprir as normas, as políticas, os procedimentos e as práticas aplicáveis de auditoria, contabilidade e gestão financeira. Igualmente, devem compreender, de maneira adequada, os princípios e normas constitucionais, legais e institucionais que regem o funcionamento da entidade fiscalizada. Não devem desenvolver trabalhos para os quais não possuam a competência profissional necessária.

Fonte: Adaptado de IIA, 2009

É um facto inegável que as competências técnicas dos auditores internos são essenciais para um adequado desempenho das funções que exercem nas empresas. No contexto do mundo atual, em paralelo com o conjunto de conhecimentos e capacidades exigidas ao auditor interno no desenvolvimento da sua atividade, é exigido um patamar de comportamento que exceda o padrão razoável, no campo da ética e da integridade, com especial relevância na formulação das recomendações, na abordagem dos problemas e riscos com os auditados.

(Carneiro, 2013) Neste sentido, é necessário e apropriado dispor de um código de ética para a profissão de AI.

Carneiro (2013) afirma ainda que organizações do setor público e privado têm defendido a aplicação de princípios na relação da ética e auditoria.

### **3.5. *Independência e Objetividade do Auditor Interno***

A independência é um tópico incontornável no que toca à AI. Apesar dos auditores fazerem parte da organização, é necessário que exista um afastamento no que toca ao desempenho e intervenção em funções da gestão. É fundamental que o auditor mantenha a sua independência, de modo a dar credibilidade ao seu trabalho, caso contrário, este será facilmente posto em causa. (Madeira, 2013)

Norma de atributo 1100 – *Independência e Objetividade*, determina o conceito de independência como “a imunidade quanto às condições que ameaçam a capacidade da atividade de auditoria interna de conduzir as responsabilidades de auditoria interna de maneira imparcial.” (IPAI 2013, pg. 3), e defende que, para atingir o grau de independência necessário para conduzir eficazmente as responsabilidades da atividade de AI, o executivo chefe de auditoria tem acesso direto e irrestrito à alta administração e ao conselho

Morais e Martins (2013) fundamentam que, a independência permite que os auditores internos emitam opiniões imparciais e sem preconceitos, o que é fundamental para uma apropriada realização dos trabalhos de Auditoria. À independência, aliamos a neutralidade e objetividade que deve caracterizar continuamente a ação do departamento de AI. Está relacionada fundamentalmente com os seguintes elementos básicos:

- ⇒ *“Objetividade: é importante que o auditor interno não desenvolva nem implante procedimentos, nem tão pouco prepare registos ou se vincule, de forma discreta, com a atividade que usualmente ele deverá auditar e avaliar, pois fazendo-o, a sua objetividade poder-se-ia ver seriamente afetada.*
- ⇒ *Nível hierárquico dentro da organização: caso o diretor do departamento de Auditoria Interna tenha responsabilidade direta, que lhe venha outorgada pela direção e atue como “staff” desta, sem responsabilidades de gestão, existe independência”.*

De forma a colmatar, ao mínimo, a questão da independência, Pickett (2007), citado por Madeira (2013) formula algumas linhas orientadoras que permitem definir um modelo que garanta um grau elevado de independência, como se pode observar no quadro n.º 12:

**Quadro 12: Linhas Orientadoras que define um modelo que garanta um grau elevado de independência**

<b>POSIÇÃO NA ORGANIZAÇÃO</b>	Uma posição hierárquica elevada proporciona um grau de independência que permita, a par com um nível de experiência adequado do <i>Chief Audit Executive</i> <sup>22</sup> (CAE), garantir que o trabalho realizado não é posto em causa de forma intimidatória por um gestor que tenha uma posição hierárquica superior.
<b>LINHA DE REPORTE</b>	A reporte ao nível hierárquico mais elevado da organização concede um poder à AI que garante a realização de um trabalho objetivo e independente.
<b>ÂMBITO DE TRABALHO</b>	A possibilidade de avaliar o risco e o controlo de qualquer área, e a qualquer nível hierárquico, concede à AI um grau de independência elevado.
<b>RECURSOS DA AUDITORIA</b>	É necessário que exista um número de auditores adequado e com a qualidade exigida para realizar o trabalho planeado. Só é possível efetuar um trabalho de elevada qualidade com auditores profissionais e de qualidade.
<b>SEPARAÇÃO DAS FUNÇÕES OPERACIONAIS</b>	Apesar de muitos auditores desempenharem atualmente o papel exclusivo de auditor, sem acumular outras funções, esta separação continua a ser um risco, pois caso não ocorra, põe em causa o nível de independência do auditor.
<b>OBJETIVIDADE</b>	O responsável pela AI deverá enveredar esforços de maneira a permitir a melhoria contínua do grau de objetividade da sua equipa. Esta realização pode ser feita através da criação de normas e procedimentos adequados.
<b>COMPETÊNCIA</b>	A equipa de AI deverá ser dotada de conhecimentos técnicos adequados, sendo a formação contínua um meio de manter a competência adequada dos recursos humanos da equipa.
<b>PLANEAMENTO DO TRABALHO</b>	É essencial que exista um plano de auditorias, caso contrário o CAE sujeita-se a pressões por parte dos clientes da AI, passando a adotar o papel de consultor, em vez de auditor.

Fonte: Adaptado de Pickett (2007), citado por Madeira (2013)

### 3.6. Carta/Estatuto de Auditoria Interna

Madeira (2013, p.15) afirma que *“para a concretização dos objetivos de cada trabalho, é importante que a administração da organização aprove o estatuto da AI, possibilitando ao auditor interno desenvolver a sua atividade de forma independente e objetiva, e cumprir com as suas responsabilidades”*.

A norma de atributo 1000 (Objetivo, Autoridade e Responsabilidade), do IIA, diz-nos: *“O objetivo, autoridade e responsabilidade da atividade de auditoria interna devem estar formalmente definidos em um estatuto de auditoria interna, consistente com a Definição de Auditoria Interna, com o Código de Ética e com as Normas. O executivo chefe de auditoria deve revisar periodicamente o estatuto de auditoria interna e submetê-lo à alta administração e ao conselho para aprovação.”*

<sup>22</sup> *Chief Audit Executive*: Responsável pelas atividades da AI.

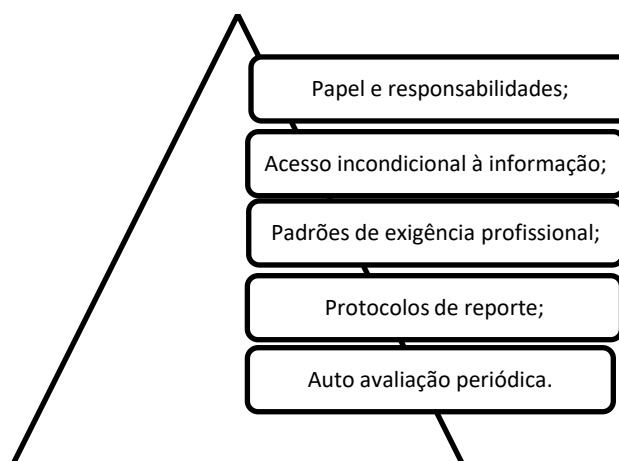
Ainda refere que: *“O estatuto da auditoria interna é um documento formal que define o objetivo da auditoria interna, a sua autoridade e responsabilidade. O estatuto da auditoria interna estabelece a posição da atividade de auditoria interna dentro da organização, incluindo a natureza da relação funcional do executivo chefe de auditoria com o conselho; autoriza o acesso aos registos, aos funcionários e às propriedades físicas relevantes ao desempenho do trabalho de auditoria e define o escopo das atividades de auditoria interna. A aprovação final do estatuto de auditoria interna é de responsabilidade do conselho.”* (Interpretação da norma de atributo 1000)

Também a norma de atributo 1010 (Reconhecimento da Definição de Auditoria Interna, do Código de Ética e das Normas no Estatuto da Auditoria Interna) faz referência ao estatuto:

*“A natureza obrigatória da Definição de Auditoria Interna, do Código de Ética e das Normas deve ser reconhecida no estatuto de auditoria interna. O executivo chefe de auditoria deveria debater sobre a Definição de Auditoria Interna, o Código de Ética e as Normas com a alta administração e com o conselho.”*

O TC (2011, p.43) afirma que *“as boas práticas e as instituições de referência do sector são unânimes em afirmar a importância da existência de um estatuto da unidade orgânica de Auditoria Interna. Este documento expõe o mecanismo pelo qual administração transmite à organização a importância que atribui à função de Auditoria Interna, o seu papel e independência. Este estatuto deverá estabelecer:”*

**Ilustração 13: Características que deve estabelecer o estatuto**



**Fonte:** Adaptado de Tribunal de Contas (2011)



Moeller (2009), citado por Madeira (2013), afirma que as componentes que uma carta / estatuto de AI deve ter, são:

- ⇒ Independência e objetividade;
- ⇒ Âmbito de responsabilidade;
- ⇒ Autoridade e *accountability*.

Pinheiro (2014) afirma que o estatuto deve conter de forma clara quais os objetivos do departamento de auditoria, especificar o âmbito de atuação e estipular que os auditores não têm autoridade ou responsabilidade sobre as atividades, processos abrangidos pelas ações de auditoria.

Pinheiro (2014), ainda reforça, que o estatuto de responsabilidade do departamento de auditoria deve ser suficiente para permitir um cabal desempenho da função por parte dos Auditores Internos.

### **3.7. Manual de Auditoria Interna**

Para o auditor desenvolver uma auditoria, é importante que exista na organização um Manual de Auditoria Interna que o auxilie na forma como as suas ações devem ser desenvolvidas. (Madeira, 2013)

O Manual de Auditoria Interna deverá servir para definir, aos Auditores Internos, a forma de desenvolver as ações de auditoria que lhes são cometidas, visando a coordenação de esforços, a definição de um conjunto de princípios orientadores, o modo de relacionamento na auditoria, e deve incluir a missão, visão e estratégia no seio da empresa, tendo sempre em consideração o valor acionista e a contribuição para a melhoria da performance da empresa. (Pinheiro, 2014)

Do manual de auditoria devem fazer parte um número considerável de tópicos que permitam servir de referência ao auditor, mas segundo Pinheiro (2014, p.62) a sua elaboração não deverá ser encarada numa ótica de restringir a capacidade de desempenho dos Auditores Internos, mas permitir:

- ⇒ *“Harmonização de procedimentos em aspetos chave [...]”;*
- ⇒ *Estabelecimento de padrões nas diversas atividades da empresa;*
- ⇒ *Inserção de Códigos de comportamento, ético e deontológico e de responsabilidade da Auditoria Interna;*

- ⇒ *Definição do enquadramento da função na estrutura da empresa/organização;*
- ⇒ *Definição das regras de acesso a todos os registos relevantes, pessoal e bens;*
- ⇒ *Metodologia de reporte da função Auditoria Interna à Administração, Conselho de Auditoria, Conselho Fiscal;*
- ⇒ *Definição das regras de acesso do diretor à Administração/Comissão Executiva/Administradores;*
- ⇒ *Definição do âmbito da Auditoria Interna, sem limitações de desempenho;*
- ⇒ *Definição do modelo de relacionamento com os Auditores Externos;*
- ⇒ *Metodologia de avaliação de desempenho da Auditoria;*
- ⇒ *Definição da autoridade para obter e avaliar as respostas a Relatórios de Auditoria Interna;*
- ⇒ *Definição da autoridade para realizar o seguimento das ações corretivas (Follow-up);*
- ⇒ *Definição de metodologias de elaboração e apresentação dos relatórios da execução das ações, formatos e formas de divulgação e recolha da opinião dos auditados;*
- ⇒ *Definição da utilização das tecnologias, designadamente acesso à Web, correio eletrónico;*
- ⇒ *Definição dos modelos de avaliação de desempenho e controlo dos resultados dos auditores.”*

### **3.8. Plano anual de Auditoria Interna**

O DAI elabora um Plano Anual de Auditorias, para aprovação pelo Conselho de Auditoria e Segurança. O plano deverá ser apresentado ao administrador a quem reporta a auditoria a 30 de setembro, para permitir a apresentação e a aprovação pelo Conselho de Auditoria e Segurança até 30 de outubro do ano anterior a que diz respeito. O plano poderá sofrer alterações para observar os pedidos dos diversos Órgãos de Gestão das Empresas, Conselho de Auditoria e Segurança ou dos Conselhos Fiscais das Empresas. (Pinheiro, 2014)

Na opinião de Moraes e Martins (2013, pg. 144) é importante a elaboração de um plano anual de AI a “(...) fim de permitir a realização de exames adequados e eficientes que facilitem a concretização dos objetivos da atividade de AI, em tempo razoável, independentemente de acontecimentos imprevisíveis”.

A Norma de Desempenho do IIA “2010 – Planeamento”, refere que “O responsável pela auditoria deve estabelecer um plano baseado nos riscos, para determinar as prioridades da atividade de auditoria interna consistentes com os objetivos da organização.”

De facto, a norma salienta a importância da análise do risco no que diz respeito ao planeamento dos trabalhos de auditoria. A interpretação da mesma norma é ainda mais

explícita, evidenciando que *“o Chief Audit Executive é responsável pelo desenvolvimento de um plano de auditoria baseado no risco. O responsável pela auditoria toma em consideração o enquadramento da gestão do risco da organização, incluindo os níveis de apetite do risco<sup>23</sup> definidos pela gestão para as diversas atividades ou partes da organização. Caso não exista tal enquadramento, o responsável pela auditoria utiliza o seu julgamento de riscos após consultar os gestores superiores e o Conselho<sup>24</sup>”*.

Em suma, o responsável pela AI deve estabelecer um plano anual de auditoria baseado na avaliação do risco, para determinar as prioridades da atividade da AI, de forma consistente com os objetivos da organização. Assim, a finalidade da avaliação de risco é identificar áreas relevantes da atividade a auditar e estabelecer prioridades. As prioridades da atividade da AI deverão ter em conta:

- ⇒ As datas e os resultados da última auditoria,
- ⇒ A avaliação atualizada dos riscos e eficácia dos processos de gestão de risco e controlo;
- ⇒ Solicitações do Conselho de Administração e outras entidades no âmbito do controlo e regulação;
- ⇒ Índice de cumprimento do plano de desempenho do ano anterior,
- ⇒ Questões atuais relativas ao governo organizacional;
- ⇒ As modificações significativas na organização;
- ⇒ Oportunidades de obtenção de benefícios operacionais;
- ⇒ As modificações e as capacidades do pessoal de auditoria.

### **3.9. Fases do processo de Auditoria**

A existência das IPPF garante qualidade técnica e eficiência às auditorias. De uma forma geral, qualquer auditoria assenta em quatro fases, planeamento, execução, comunicação (relatório) e *follow-up*.

<sup>23</sup> Níveis de apetite do risco: O nível de risco que uma organização está disposta a aceitar. (IPAI, 2013)

<sup>24</sup> Conselho: O mais alto nível de corpo diretivo da organização, encarregado da responsabilidade de dirigir e/ou supervisionar as atividades e a administração da organização. Normalmente, isto inclui um grupo independente de diretores (p.ex.: um conselho de administração, conselho de supervisão ou um conselho de gestores ou curadores). Se um grupo como tal não existir, o “conselho” pode se referir à direção da organização. “Conselho” pode se referir a um comitê de auditoria ao qual o corpo diretivo delegou certas funções. (IPAI, 2013)

### 3.9.1. Planeamento

O planeamento consiste na determinação antecipada de quais os procedimentos que serão aplicados, bem como a sua extensão e distribuição no tempo e escolha dos auditores que executarão o trabalho. (Attie, 1998)

A norma de desempenho 2200 (Planeamento do trabalho de auditoria) diz que *“Os auditores internos devem desenvolver e documentar um plano para cada compromisso, incluindo os objetivos, âmbito, prazo de execução e a alocação de recursos ao compromisso”*. A norma de desempenho 2201 (Considerações sobre o Planeamento) diz que *“é necessário tomar em consideração:*

- ⇒ *Os objetivos da atividade que está sendo revisada e os meios pelos quais a atividade controla seu desempenho;*
- ⇒ *Os riscos significativos para a atividade, seus objetivos, recursos e operações e os meios pelos quais o impacto potencial dos riscos é mantido em um nível aceitável;*
- ⇒ *A adequação e a eficácia dos processos de governança, gerenciamento de riscos e controles da atividade, comparativamente a uma estrutura ou modelo compatível; e*
- ⇒ *As oportunidades para se fazer melhorias significativas nos processos de governança, gerenciamento de riscos e controles da atividade.*

### 3.9.2. Execução

A norma de desempenho do IIA 2300 (Execução do trabalho de auditoria) diz que, *“os auditores internos devem identificar, analisar, avaliar e documentar a informação para que os objetivos do compromisso sejam alcançados.”*

Para a identificação da informação, a norma de desempenho do IIA 2310 (Identificação das informações) diz que *“os auditores internos devem identificar informação que seja suficiente, fidedigna, relevante e útil para a consecução dos objetivos do compromisso”*.

A interpretação dessa norma diz-nos que *“a informação é suficiente quando é factual, adequada e convincente de tal modo que uma pessoa prudente e informada possa chegar a uma conclusão idêntica à do auditor. Informação fidedigna é a melhor informação que se pode obter através da utilização de técnicas de trabalho apropriadas. Informação relevante é a que sustenta as observações e recomendações do compromisso e é consistente com os objetivos do mesmo”*.

Nesta fase os auditores internos procedem à elaboração dos papéis de trabalho<sup>25</sup>. A norma de desempenho do IIA 2330 (Documentação das informações) diz que *“os auditores internos devem documentar a informação relevante para fundamentar as conclusões e os resultados do trabalho”*.

Os papéis de trabalho formam um conjunto de formulários e documentos que contêm as informações e apontamentos obtidos durante a ação, bem como as provas e descrições dessas realizações. (Attie, 1998)

Para a análise e avaliação, a norma de desempenho do IIA 2320 (Análise e Avaliação) sugere que *“os auditores internos devem fundamentar as conclusões e resultados do compromisso através de análises e avaliações adequadas”*.

### **3.9.3. Relatório**

O relatório representa a fase final do trabalho do auditor que é a comunicação dos resultados. Segundo Morais e Martins (2013) a comunicação dos resultados é uma declaração formal da reflexão do auditor, consequência direta da sua base de dados, isto é da prova, sendo esta a essência da auditoria.

A Norma de Desempenho do IIA 2400 (Comunicação dos Resultados) expressa que *“os auditores internos devem comunicar os resultados do compromisso”*.

A Norma de Desempenho do IIA 2410 (Critérios para a Comunicação) indica que *“as comunicações devem incluir os objetivos do compromisso e o seu âmbito bem como as conclusões<sup>26</sup> correspondentes, recomendações<sup>27</sup> e os planos de ação”*.

O relatório representa um dos documentos mais relevantes do auditor interno, dado que é por este meio que comunica aos diferentes destinatários as conclusões do seu trabalho. (Morais e Martins, 2013)

---

<sup>25</sup> Papéis de trabalho: Os Papéis de Trabalho constituem um registo permanente do trabalho efetuado pelo auditor, dos factos e informações obtidas, bem como das suas conclusões sobre os exames realizados. É com base nos Papéis de Trabalho que o auditor irá relatar as suas opiniões, críticas e sugestões. (IPAI, 2009)

<sup>26</sup> Conclusões: São as avaliações do auditor interno dos efeitos das observações nas atividades analisadas. Para cada conclusão deverá ser indicado o nível criticidade potencial, devendo ser classificado em alto, médio ou baixo. (ACSS, 2007a)

<sup>27</sup> Recomendações: São baseadas nas observações e conclusões do auditor interno e apelam à ação para corrigir as condições existentes e melhorar as operações. As recomendações, genéricas ou específicas, podem sugerir abordagens para corrigir ou melhorar o desempenho como forma de orientação para a gestão conseguir os resultados esperados. (ACSS, 2007a)

Segundo Morais e Martins (2013, pg. 161) os objetivos do relatório são:

- ⇒ *“Reportar a informação necessária e relevante que permita conduzir as recomendações suscetíveis de ajudar na tomada de decisão;*
- ⇒ *Fornecer um relato permanente, global e coerente de uma investigação, trabalho, estudo ou pesquisa;*
- ⇒ *Identificar com clareza as melhorias necessárias à entidade;*
- ⇒ *Induzir os destinatários para a necessidade da implementação das recomendações;*
- ⇒ *Vender convictamente o trabalho da auditoria interna;*
- ⇒ *Avaliar o trabalho do auditor.”*

A Norma de Desempenho do IIA 2420 (Qualidade das Comunicações), em conjunto com a sua interpretação, indica e explica os critérios essenciais para garantir a qualidade dos relatórios, referindo, esta última que *“Comunicações precisas são livres de erros e distorções e são fiéis aos fatos fundamentais. Comunicações objetivas são justas, imparciais e neutras e são o resultado de um julgamento justo e equilibrado de todos os fatos e circunstâncias relevantes. Comunicações claras são facilmente compreendidas e são lógicas, evitam linguagem técnica desnecessária e fornecem todas as informações significativas e relevantes. Comunicações concisas são diretas ao ponto e evitam elaboração desnecessária, detalhes supérfluos, redundância e excesso de palavras. Comunicações construtivas são úteis ao cliente do trabalho de auditoria e à organização e conduzem às melhorias onde seja necessário. Comunicações completas não omitem nada do que seja essencial à audiência alvo e incluem todas as informações significativas e relevantes e as observações que dão suporte às recomendações e conclusões. Comunicações tempestivas são oportunas e práticas, dependem da importância do ponto, permitem à administração tomar as ações corretivas apropriadas”.*

Os relatórios têm os seguintes requisitos gerais:

**Quadro 13: Requisitos gerais de um Relatório**

ATRIBUTOS	CARACTERIZAÇÃO
<b>Construtivos</b>	É útil para a tomada de decisão e é a base para a implementação de melhorias necessárias.
<b>Precisos</b>	É isento de erros e distorções e é fidedigno aos factos que descrevem.
<b>Claros</b>	É facilmente entendido e lógico. A clareza pode ser melhorada evitando linguagem técnica desnecessária e dando suficiente informação de suporte.
<b>Completos</b>	Inclui toda a informação e observação relevante para apoiar as conclusões e recomendações.
<b>Objetivos</b>	O conteúdo deve ser expresso sem prejuízos, parcialidade, interesses pessoais e sem influência de terceiros.
<b>Concisos</b>	Vai direto ao assunto, evitando detalhes desnecessários. Expressa o pensamento com o mínimo de palavras possível.
<b>Oportunos</b>	É emitido sem atrasos indevidos e permite o arranque da ação efetiva.

Fonte: Adaptado de Morais & Martins, 2013

No que diz respeito à divulgação do relatório, Morais e Martins (2013) afirmam que este deve ser dirigido ao nível da direção de quem dependa a área sujeita a auditoria, ou seja, àqueles que estão em posição de poder tomar as ações corretivas ou assegurar que poderão ser tomadas.

Quando o relatório estiver terminado, os papéis de trabalho serão arquivados em dois tipos de dossiês:

- ⇒ **Dossier permanente** – engloba todas as informações que o auditor interno considera importantes para consulta na auditoria que está a decorrer e em auditorias futuras, nomeadamente: informação estatutária, caracterização da entidade, cópias de contratos e acordos, fluxogramas e narrativas, informação financeira e de gestão de anos anteriores, informação sobre políticas operacionais e financeiras, principais conclusões de auditorias anteriores, etc.
- ⇒ **Dossier corrente** – contém as informações específicas para a auditoria que está a decorrer, nomeadamente: programas de trabalho, notas de reuniões, evidências de testes de auditoria, questionários, cartas de confirmação, memorandos e correspondência de auditoria, relatórios de auditoria, etc.

#### **3.9.4. Monitorização e o Follow-up**

A importância da AI numa empresa/organização resulta das ações de melhoria implementadas pela gestão, face às recomendações identificadas nas ações de auditoria. (Pinheiro, 2014)

A Norma de Desempenho do IIA 2500 (Monitorização do progresso) diz que *“o responsável pela auditoria tem que estabelecer e manter um sistema de monitorização do efeito dos resultados comunicados à gestão”*.

E ainda diz:

***“Norma de desempenho 2500.A1 – O responsável pela auditoria deve estabelecer um processo de “follow-up” para monitorizar e assegurar que as ações da gestão foram efetivamente implementadas ou que os gestores superiores aceitaram o risco de não tomar qualquer medida***

***Norma de desempenho 2500.C1 – A atividade de auditoria interna deve monitorizar o efeito dos resultados dos compromissos de consultoria na medida do que for acordado com o cliente.”***

Na opinião de Pinheiro (2014), a ação de auditoria de *Follow-up* (acompanhamento) destina-se a avaliar o grau de implementação das recomendações formuladas bem como a oportunidade da medida corretiva, face à data de discussão do relatório e ao seu grau de importância.

Pinheiro (2014) ainda reforça que o plano de ações de auditoria deverá explicitar os *Follow-up's* a realizar, considerando um prazo razoável que permita avaliar o grau de implementação das recomendações tendo em conta a sua natureza, extensão e data provável de implementação fornecidas pelos responsáveis.

#### **4. As relações do Sistema de Controlo Interno e da Gestão de Risco com a Auditoria Interna**

##### **4.1. O Sistema de Controlo Interno e a Auditoria Interna**

O SCI não deve ser confundido com auditoria interna. Esta tem por objetivo avaliar se as determinações do SCI estão a ser cumpridas. (Costa, 2008)

A implementação de adequados SCI é da responsabilidade do órgão de gestão, como já referido anteriormente, que muitas vezes delega tal tarefa nos Auditores Internos (Costa, 2014), aos quais cabe o importante papel de avaliar a eficácia do sistema de controlo e contribuírem para a sua manutenção. (Pinheiro, 2014)

Para Moraes e Martins (2013) enquanto o controlo oferece uma perspetiva dinâmica e valorizadora que permite manter o domínio, a auditoria avalia o grau de domínio atingido. Deste modo, a auditoria tem uma função de supervisão (*ex-post*) que procura efetuar recomendações sobre o objeto da sua ação, ao passo que o controlo interno tem um caráter preventivo (*ex-ante*), e que se limita a verificar e validar dados, processos, planos, procedimentos, leis e regulamentos.

Entre o controlo interno e a auditoria existe de facto uma relação de proximidade, para que a auditoria seja eficiente e eficaz deverá existir um bom SCI implementado na organização. Este deverá envolver toda a organização, as funções, as operações, os ativos e passivos que deverão estar sob controlo interno e potencialmente sujeitos a auditoria. A avaliação do SCI é



a base de partida para a planeamento e profundidade dos trabalhos de auditoria, a realizar. (Morais e Martins, 2013)

O auditor deve, portanto obter, compreensão do controlo interno relevante para a auditoria, de modo a ser capaz de identificar os riscos associados, os ganhos de oportunidade, o impacto das operações no volume de negócios, a utilização dos recursos, o impacto no apuramento dos resultados e na complexidade dos processos e subprocessos. (Pinheiro, 2014)

#### **4.2. A Gestão de Risco e a Auditoria Interna**

Pinheiro (2013) afirma que a AI tem um papel importante na avaliação da eficácia da gestão de risco na organização. Deve avaliar com regularidade a eficácia dos controlos internos relativos à quantificação, informação e limitação dos riscos. A avaliação dos diferentes riscos ajudam a AI a definir o seu plano de trabalho, uma vez que lhe permite determinar quais são as áreas de maior risco, isto é, as áreas prioritárias e sobre as quais devem recair todas as atenções, portanto, as que devem ser analisadas primeiro.

*“A atividade da AI, no âmbito do ERM, tem como objetivo: garantir os processos de gestão de risco, tanto na sua conceção como no seu funcionamento; a eficácia e a eficiência das respostas ao risco, e atividades de controlo relacionadas; a integridade e exatidão da informação gerada sobre a gestão de risco. Ao aplicar o ERM, a AI: efetua a identificação e avaliação dos riscos; ajuda a direção da organização, para que esta seja capaz de responder perante os riscos, coordena as atividades relacionadas com a gestão integral dos riscos, consolida os relatos sobre os riscos; mantém e desenvolve a estrutura da gestão integral de riscos, e desenvolve a estratégia para a gestão de riscos, para posterior aprovação pela direção.”* (Pinheiro 2013, pg. 28)

Pode-se inferir que a gestão de risco contempla os procedimentos que permitem identificar, avaliar, gerir e controlar as situações de perdas potenciais, realizados pela gestão ou outras pessoas internas à organização, que visa proporcionar uma garantia razoável que os objetivos delineados pela organização são alcançados. A gestão do risco é considerada como um instrumento que identifica as vulnerabilidades, auxiliando a implementação de processos de correção e melhoria, permitindo uma melhoria competitiva das organizações.

As Normas do IIA referem que a AI tem um papel importante na avaliação da gestão do risco, ao determinar se os processos de gestão do risco são eficazes, verificando, nomeadamente, se:

- ⇒ Os objetivos da organização sustentam e estão alinhados com a missão da organização;
- ⇒ Os riscos significativos são identificados e avaliados;
- ⇒ São selecionadas as respostas adequadas que alinham os riscos com o apetite de risco da organização; e
- ⇒ A informação relevante sobre o risco é identificada e comunicada em tempo oportuno transversalmente pela organização, permitindo que o staff, os gestores e o conselho de administração cumpram com as suas responsabilidades.

## CAPÍTULO II – O SERVIÇO NACIONAL DE SAÚDE

## 1. Enquadramento

Nos séculos XIX e XX, até à criação do Serviço Nacional de Saúde (SNS), a assistência médica competia às famílias, a instituições privadas e aos serviços médico-sociais da Previdência.

A organização dos serviços de saúde sofreu, ao longo dos tempos, a influência de conceitos políticos, económicos, sociais e religiosos de cada época e foi-se concretizando para dar resposta aos problemas de saúde então identificados, mas também para “conservar” – isto é, promover – a saúde dos povos, na expressão utilizada por Pedro Hispano e Ribeiro Sanches.

Moreira, no prefácio do livro de Natália e Vítor Macedo, afirma que os sistemas de saúde diferem da forma como são organizados os cuidados, de modo como os prestadores são pagos, do peso relativo dos setores público e privado e da forma como o sistema é financiado. O SNS português não foge a esta regra e, ao longo dos anos, constituiu-se como que um elefante monolítico, pesado e burocrático a nível da sua organização e gestão.

O SNS é o conjunto de instituições e serviços, dependentes do Ministério da Saúde, que têm como missão garantir o acesso de todos os cidadãos aos cuidados de saúde, nos limites dos recursos humanos, técnicos e financeiros disponíveis. O SNS abrange ainda os estabelecimentos privados e profissionais de saúde em regime liberal, com os quais tenham sido celebrados contratos ou convenções, que garantam o direito de acesso dos utentes em moldes semelhantes aos oferecidos pelo SNS.

Em 1979 com a publicação da Lei n.º 56/79, de 15 de setembro, a criação SNS veio marcar o “nascimento” do SNS português. Em 2014, celebrou-se o 35.º aniversário do SNS que é considerado um dos melhores sistemas de saúde do mundo.

Pela Lei n.º 56/79, de 15 de setembro, foi instituída uma rede de instituições e serviços prestadores de cuidados globais de saúde a toda a população, financiada através de impostos, em que o Estado salvaguarda o direito à proteção da saúde.

Integram o SNS todos os serviços e entidades públicas prestadoras de cuidados de saúde, designadamente:

- ⇒ Os agrupamentos de centros de saúde;
- ⇒ Os estabelecimentos hospitalares, independentemente da sua designação;
- ⇒ As unidades locais de saúde.

O membro do Governo responsável pela área da saúde exerce poderes de superintendência e tutela sobre todos os serviços e estabelecimentos do SNS, independentemente da respetiva natureza jurídica.

## **2. Sistema de Controlo Interno no SNS**

Existe uma relação direta entre os objetivos de uma entidade e o seu SCI, desenhado e implementado, com o intuito de garantir a prossecução dos objetivos definidos. Após a definição dos objetivos, torna-se possível identificar e avaliar eventos potenciais (riscos) que possam comprometer a realização daqueles mesmos objetivos. Com base nesta análise, os responsáveis da gestão poderão definir respostas específicas, as quais serão tomadas em consideração, no desenho e conceção do SCI. (Gonçalves, Graça, Carvalho; 2016)

O CI traduz-se no plano de organização e todos os métodos e medidas adotadas para salvaguarda dos ativos, verificação da exatidão e fidelidade dos dados contabilísticos, desenvolvimento da eficiência nas operações e estímulo do seguimento das políticas definidas.

O CI consiste em cinco componentes inter-relacionadas:

- ⇒ O ambiente do controlo (caracterização da cultura da entidade);
- ⇒ A avaliação de riscos relevantes (tanto internos como das condições envolventes);
- ⇒ A atividade de controlo (políticas e procedimentos que permitem garantir a observância das orientações da gestão e o alcance dos seus objetivos);
- ⇒ Informação e comunicação (identificação de informação estratégica e adequabilidade da sua comunicação);
- ⇒ Acompanhamento do seu próprio desempenho.

A ACSS fez uma proposta de prestação de serviços relativo ao “Modelo de Controlo Interno” em 2007, procedendo à identificação dos principais riscos e à definição de mecanismos de controlo chave.

Nesse documento descreve as suas recomendações para a melhoria do SCI atual, refletindo as melhores práticas adotadas no setor da saúde.

O documento em questão titula-se de “Guia de Controlo”, e refere apenas os objetivos, riscos e recomendações sobre atividades de CI em termos administrativos e organizacionais, excluindo a vertente clínica.

Tendo em conta os objetivos estabelecidos para os Hospitais, nomeadamente a prestação de cuidados de saúde, bem como a eficácia e eficiência das operações, a fiabilidade da informação e a conformidade com legislação aplicável, os principais eventos que podem comprometer a sua realização são apresentados no quadro n.º 14.

**Quadro 14: Os Principais Eventos Externos e Internos**

<b>Externos</b>	<b>Internos</b>
Desenvolvimento tecnológico	Adequação do modelo de governação
Mudanças sociais	Adequação do quadro de pessoal
Mudanças comportamentais	Qualidade do pessoal
Desenvolvimentos clínicos	Adequação de instalações e equipamentos
Alterações económicas	Adequação de tecnologia
Nova legislação	Incumprimento de regulamentação aplicável
Mudanças políticas	Incumprimento de normativos internos
Cataclismos	Adequação dos processos de negócio
Novos modelos organizacionais (p.e. criação de centros hospitalares)	

Fonte: ACSS – Guia de Controlo, (2007, pg.13)

As principais áreas de risco são:

- ⇒ Produção;
- ⇒ Faturação e gestão de clientes;
- ⇒ Gestão de recursos humanos;
- ⇒ Compras e gestão de contas a pagar;
- ⇒ Gestão de existências;
- ⇒ Gestão de imobilizado;
- ⇒ Gestão de Tesouraria;
- ⇒ Contabilidade e reporte.

Os objetivos que as entidades pretendem atingir, na avaliação de risco, são:

#### **Objetivos das operações (O)**

Relacionados com a eficácia e eficiência das operações da entidade incluindo o desempenho, a realização de resultados positivos e a salvaguarda dos recursos. Estes objetivos variam conforme a escolha da gestão em relação à estrutura organizativa e desempenho (qualidade).

### **Objetivos de reporte (R)**

Relacionados com a preparação de reporte fiável tanto externo como interno quer de informação financeira quer não financeira.

### **Objetivos de conformidade (C)**

Relacionados com a aderência à legislação e regulamentos aos quais uma entidade está sujeita, incluindo os dependentes de fatores externos, como por exemplo regulamentação ambiental.

A responsabilidade na execução do SCI, reparte-se do seguinte modo:

- i. Compete ao CA, criar e manter um SCI adequado, abrangendo todos os riscos relevantes da entidade;
- ii. Compete aos Diretores de Departamento e Coordenadores das Unidades Orgânicas, a responsabilidade pela implementação das medidas preventivas e de controlo e o controlo dos riscos identificados nas suas áreas;
- iii. Compete ao GAI – Gabinete de Auditoria Interna, a elaboração do relatório anual de execução do Plano e a avaliação do seu grau de cumprimento através de auditorias aos processos nele mencionados.

## **3. Gestão de Risco no SNS**

De acordo com o *Enterprise Risk Management (ERM)* do *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)* a gestão de risco é definida como:

- a. Um processo;
- b. Realizado pela administração, direções e colaboradores de uma entidade;
- c. Aplicado na definição da estratégia;
- d. Aplicado em toda a entidade e nas respetivas atividades;
- e. Desenhado para identificar eventos potenciais que possam afetar a concretização dos objetivos estabelecidos pela entidade;
- f. Desenhado para gerir o risco de acordo com os níveis de tolerância da entidade ao mesmo;
- g. Concebido para proporcionar confiança a um nível razoável na concretização de objetivos da entidade nas seguintes categorias:
  - ❖ **Estratégicos** – objetivos de alto nível, alinhados com e suporte à missão da entidade;
  - ❖ **Operações** – utilização eficaz e eficiente dos recursos da entidade;
  - ❖ **Reporte** - fiabilidade da informação;
  - ❖ **Conformidade** – aderência com legislação e regulamentos aplicáveis.

Esta definição reflete alguns conceitos fundamentais. A gestão de risco é:

- a. Um processo contínuo, iterativo e fluído por toda a entidade;
- b. Realizada por pessoas a todos os níveis da entidade afetando as ações dessas pessoas a quem cabe definir a missão, objetivos e estratégia e gerir os riscos;
- c. Aplicada na definição da estratégia. As organizações definem a sua missão ou visão, estabelecem objetivos estratégicos e definem estratégias de como atingir esses objetivos;
- d. Aplicada em toda a entidade e em todos os níveis da estrutura e considera a visão de um portfolio de risco a nível da entidade;
- e. Desenhada para identificar eventos potenciais que possam afetar a concretização dos objetivos estabelecidos pela entidade;
- f. Desenhada para gerir o risco de acordo com a sensibilidade ao risco da entidade;
- g. Concebida para proporcionar confiança a um nível razoável na concretização de objetivos da entidade. A confiança a um nível razoável reflete a noção de que as incertezas e riscos são algo que poderá ocorrer no futuro e que ninguém poderá prever;
- h. Direcionada para a concretização de objetivos. É um meio para atingir um fim e não um fim por si próprio.

Todas as entidades, qualquer que seja a sua indústria ou setor, existem para acrescentar valor aos seus *stakeholders*. Estas entidades deparam-se com diversas incertezas as quais representam tanto oportunidades como riscos potenciando a erosão ou acréscimo de valor da entidade.

### **3.1. Metodologia de Gestão de Risco**

Para responder à Gestão de Risco no SNS a ACSS elaborou o Manual de Metodologia de Gestão de Riscos, em 2007. As seguintes informações encontram-se nesse mesmo Manual.

A Gestão de risco é composta por oito componentes interrelacionados que derivam da forma como a gestão gere o negócio e de como os mesmos são integrados no processo de gestão. Estes são:



Quadro 15: As 8 componentes da Gestão de Risco na saúde

COMPONENTES	CARACTERIZAÇÃO
<b>Ambiente Interno</b>	O ambiente interno abarca o estilo de uma entidade e estabelece a forma como o risco é visto e endereçado pelo pessoal da entidade bem como a filosofia de gestão de risco <sup>28</sup> , a sensibilidade ao risco <sup>29</sup> , integridade, valores éticos e o ambiente em que estes operam.
<b>Definição de Objetivos</b>	Deverão ser definidos objetivos que suportem e estejam alinhados com a missão da entidade e a sua sensibilidade ao risco ao nível estratégico, estabelecendo uma base de suporte para a definição dos objetivos específicos de operações, reporte e conformidade.
<b>Identificação de Eventos</b>	Deverão ser identificados os eventos externos e internos que, caso ocorram, poderão comprometer a realização dos objetivos da entidade. Os eventos podem ser classificados como oportunidades (com impacto positivo) ou riscos (com impacto negativo).
<b>Avaliação de Risco</b>	Deverão ser avaliados os riscos, associados a objetivos, em termos de probabilidade <sup>30</sup> de ocorrência e impacto <sup>31</sup> , de forma a determinar como deverão ser geridos. Os riscos deverão ser avaliados quanto a risco inerente <sup>32</sup> e risco residual <sup>33</sup> .
<b>Resposta ao Risco</b>	Deverão ser selecionadas as respostas ao risco, (evitar <sup>34</sup> , aceitar <sup>35</sup> , reduzir <sup>36</sup> ou partilhar <sup>37</sup> ) e desenvolvido um conjunto de ações de forma a alinhar os riscos com a sensibilidade ao risco da entidade.
<b>Atividades de Controlo</b>	Deverão ser estabelecidas e executadas políticas e procedimentos de controlo de forma a assegurar que as respostas ao risco são efetuadas de forma efetiva.
<b>Informação e Comunicação</b>	Em redor destas atividades existem sistemas de informação e comunicação ou divulgação. Estes permitem que as pessoas da entidade capturem e permutem a informação necessária para conduzir, gerir e controlar as operações.
<b>Monitorização</b>	O processo de gestão de risco, na sua globalidade, deverá ser controlado devendo ser efetuadas modificações sempre que necessário. Desta forma, o sistema pode reagir de forma dinâmica, modificando-se sempre que as condições o requeiram. A monitorização é efetuada por atividades contínuas e/ou avaliações periódicas.

Fonte: Adaptado do Manual de Metodologia de Gestão de Riscos da ACSS, 2007

Existe uma relação direta entre a dimensão objetivos, que representam o que a entidade pretende atingir e a dimensão componentes da gestão de risco, que representam o que é necessário para atingir esses objetivos.

<sup>28</sup> A filosofia de gestão consiste em convicções, opiniões e atitudes caracterizando a forma como a entidade perceciona o risco em todas as suas atividades, desde o desenvolvimento e implementação de uma estratégia às suas atividades do dia-a-dia. Reflete os valores da entidade, influenciando a sua cultura e estilo operacional e afetando a forma como os componentes da gestão de risco são postos em prática bem como os riscos são identificados, aceites e geridos. (ACSS, 2007b)

<sup>29</sup> A sensibilidade ao risco é a quantidade / valor estimado de risco que uma entidade está predisposta a aceitar para atingir os objetivos estabelecidos e reflete a filosofia de gestão de risco da entidade e influencia a cultura e estilo operacional da entidade. (ACSS, 2007b)

<sup>30</sup> Possibilidade de um dado evento se verificar.

<sup>31</sup> Efeito do evento ocorrer o qual deverá ser medido utilizando a mesma unidade definida para o objetivo respetivo.

<sup>32</sup> Risco que uma organização terá de enfrentar na falta de medidas que a administração possa adotar para alterar a probabilidade ou o impacto dos eventos. (COSO, 2004)

<sup>33</sup> Aquele que ainda permanece após a resposta da administração.

<sup>34</sup> Abandonar as atividades que originam o risco podendo envolver a desistência de uma linha de produtos, o abandono da expansão para novos mercados geograficamente dispersos, ou a venda de uma unidade de negócio/divisão.

<sup>35</sup> Neste caso, nenhuma ação é tomada no sentido de influenciar a probabilidade de ocorrência ou o impacto do risco.

<sup>36</sup> São tomadas medidas para reduzir a probabilidade de ocorrência ou o impacto do risco, ou ambos.

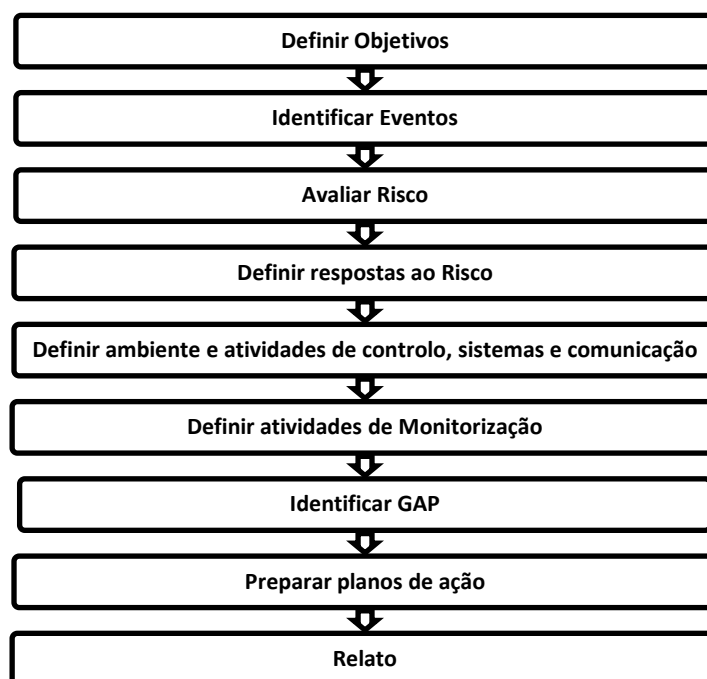
<sup>37</sup> Reduzir a probabilidade de ocorrência ou impacto, através da transferência ou partilha de parte do risco.

A terceira dimensão da gestão de risco representa a entidade bem como todas as suas divisões, unidades e subsidiárias podendo a gestão de risco ser efetuada dependendo da relevância de cada uma das organizações.

### 3.2. Processo Gestão de Risco

O processo de gestão de risco inclui as seguintes atividades, conforme ilustração n.º14:

Ilustração 14: O Processo da Gestão de Riscos



Fonte: Adaptado do Manual de Metodologia de Gestão de Riscos da ACSS, 2007

Pela atividade “**Identificar GAP**” deverá proceder-se à identificação de todos os riscos que não estão a ser devidamente geridos por atividades de controlo enquanto pela “**Preparar Plano de ações**” deverá proceder-se à definição das atividades a implementar e que permitam gerir os riscos ou mitigar o seu efeito.

Por fim, na atividade de “**Relato**”, deverá ser preparada e enviada à ACSS a seguinte informação:

- ⇒ Matrizes de gestão de risco, numa base semestral ou sempre que sejam efetuadas alterações significativas às mesmas;
- ⇒ “Gaps” identificados e respetivas ações corretivas, numa base trimestral;
- ⇒ Resultados das ações de monitorização efetuadas pela Auditoria Interna.

### **3.3. Responsabilidades**

A implementação do processo de gestão de risco e a sua monitorização é da responsabilidade do Conselho de Administração de cada entidade do SNS.

Caberá às diversas Direções e Serviços a implementação do processo de gestão de risco nas suas unidades, a revisão periódica dos seus resultados em face de novos eventos de que entretanto tomem conhecimento bem como assegurar que as atividades de controlo instituídas estão a ser efetuadas.

O Conselho de Administração de cada entidade do SNS poderá criar função específica de gestão de risco a qual, em conjunto com as diversas Direções e Serviços, deverá ser responsável pela implementação do processo de gestão de risco.

Caberá à função Auditoria Interna de cada entidade do SNS apoiar as diversas Direções e Serviços bem como a função específica eventualmente criada na implementação do processo de gestão de risco verificar a contínua operacionalidade do processo de gestão de risco bem como das atividades de controlo instituídas e da adequação do desenho destas.

## **4. Auditoria Interna no SNS**

A AI nos hospitais tem-se destacado como instrumento de controlo mais adequado e eficiente para fazer face às necessidades da gestão e responder às solicitações em ambiente hospitalar, na qual deverá apoiar a organização onde está inserida na identificação e avaliação às exposições significativas ao risco, no estabelecimento de controlos efetivos e na proposta de recomendações para a melhoria do processo de governação. (Semedo & Roque, 2013)

Com a aprovação dos Estatutos<sup>38</sup> dos hospitais EPE<sup>39</sup> é criada, em 2005, a figura do auditor interno nas unidades de saúde integradas no SNS. Esta imposição legal reconhece a importância da função de AI para ajudar as unidades de saúde a alcançar os seus objetivos, avaliar e melhorar a eficácia dos processos de gestão de risco, de controlo e de governação. Já na Lei n.º 27/2002 que aprovou o novo regime jurídico da gestão hospitalar (primeira

<sup>38</sup> Anexo II do Decreto-Lei n.º 233/2005, de 29 de dezembro, através do artigo 17.º

<sup>39</sup> Artigo 1.º do anexo II do Decreto-Lei n.º 233/2005, de 29 de dezembro, (alterado e republicado pelo Decreto-Lei n.º 244/2012, de 9 de novembro) “ O hospital EPE é uma pessoa coletiva de direito público de natureza empresarial dotada de autonomia administrativa, financeira e patrimonial, nos termos do regime jurídico do setor empresarial do Estado e das empresas públicas”.

alteração à Lei de Bases da Saúde, n.º 48/90) estavam previstas auditorias às instituições integradas na rede de prestação de cuidados de saúde do Ministério da Saúde. A própria Administração Central do Sistema de Saúde, I.P. (ACSS) não se alheou desta necessidade, tendo elaborado o Manual de Auditoria Interna e a Metodologia de Gestão de Risco, destinados aos Hospitais em conjunto com a PricewaterhouseCoopers (PwC), e assim começa o historial de Auditoria Interna no sector da saúde em Portugal. (Toga, 2014)

O decreto-lei nº 244/2012, de 9 de novembro que altera os Estatutos dos hospitais EPE no seu preâmbulo refere que, atendendo à complexidade da gestão dos hospitais EPE e aos deveres especiais que impendem sobre os gestores públicos no domínio da criação e manutenção de um sistema de controlo e vigilância organizativa e funcional, reconhece-se a importância de reforçar os mecanismos de CI regular da atividade destas entidades, em benefício das boas práticas de gestão empresarial e de uma atuação mais eficiente e transparente da governação. Deste modo, para além da internalização das atividades de AI na própria estrutura orgânica do hospital EPE, procede-se à revisão do enquadramento jurídico do auditor interno, incrementando novas exigências de qualificação, capacitação jurídica e experiência profissional adequada para a designação do auditor interno e incentivando à especialização dos agentes envolvidos.

Segundo Morais (2013), em Portugal finalmente são reconhecidos, como fatores determinantes para a criação da função de AI, não só a dimensão deste tipo de entidades públicas empresariais (E.P.E.), mas sobretudo a complexidade da gestão e a necessidade de uma atuação mais eficiente e transparente da governação das mesmas. Deste modo, é também reconhecida e reforçada a relevância e o papel da auditoria interna como função de monitorização e ajuda aos Gestores Públicos dos hospitais E.P.E..

São, assim, criados os Serviços de Auditoria Interna nas unidades de saúde integradas no SNS.

A alteração dos Estatutos dos hospitais EPE em 2012 trouxe alterações reveladoras da importância dessa atividade no setor da saúde como consta no quadro n.º 16:

**Quadro 16: As Diferenças nas Alterações dos Estatutos dos Hospitais EPE**

<b>Designação</b>	<b>Decreto-lei 233/2005, de 29 de Dezembro</b>	<b>Decreto-lei 244/2012, de 9 de Novembro</b>
<b>Regime Jurídico da Função de Auditoria Interna</b>	“No hospital EPE deve existir um auditor (...)”. Admite exceções: “A existência de auditor pode ser dispensada em função da reduzida dimensão e complexidade do hospital EPE, sempre que os Ministros das Finanças e da Saúde o entendam conveniente”.	“Nos hospitais EPE existe um Serviço de auditoria interna, dirigido por um auditor (...)”. Isto é, assume-se a integração da auditoria interna na própria estrutura orgânica dos hospitais EPE. Não admite exceções.
<b>Designação no modelo de governação</b>	Auditor Interno	Serviço de Auditoria Interna
<b>Dimensão e direção</b>	Um auditor.	“A direção do serviço de auditoria interna compete a um auditor que exerce as respetivas funções (...) e é apoiado tecnicamente nas suas funções por um máximo de três técnicos auditores”.
<b>Designação do Auditor Interno</b>	Conselho de Administração designa um auditor interno.	Conselho de Administração recruta. O Conselho de Administração comunica à ACSS, à DGTF, IGAS e IGF a identidade do auditor interno e as datas de início e termo de funções. A não renovação ou cessação antecipada de funções do auditor interno ocorre por deliberação fundamentada do Conselho de Administração, precedida de comunicação ao membro do Governo responsável pela área da saúde, ou de quem, para o efeito, detenha poderes delegados.
<b>Organização</b>	Inexistente.	O serviço de auditoria interna, em termos orgânicos, depende do Presidente Conselho de Administração.
<b>Duração do mandato do Auditor Interno</b>	Três anos, apenas renovável uma vez.	Cinco anos, renovável por iguais períodos, até ao limite máximo de três renovações consecutivas ou interpoladas.
<b>Autoridade</b>	O auditor tem acesso livre a registos, computadores, instalações e pessoal do hospital, com exceção do acesso aos registos clínicos individuais dos utentes.	O serviço de auditoria interna tem acesso livre a registos, documentação, computadores, instalações e pessoal do hospital, com exceção dos registos clínicos individuais dos utentes.
<b>Competências do auditor interno</b>	Devida qualificação.	Qualificação técnica, competências e experiência em auditoria; Inscrição no organismo nacional que regule a atividade de auditoria interna. Os técnicos que integrem o serviço de auditoria interna devem possuir curso superior adequado ao exercício das suas funções.

Designação	Decreto-lei 233/2005, de 29 de Dezembro	Decreto-lei 244/2012, de 9 de Novembro
<b>Atribuições e responsabilidades</b>	<p>Proceder ao controlo interno nos domínios contabilístico, financeiro, operacional, informático e de recursos humanos.</p> <p>Fornecer ao Conselho de Administração análises e recomendações sobre as atividades revistas para a melhoria do funcionamento dos serviços e propor a realização de auditorias por entidades terceiras</p> <p>Elaborar um plano anual de auditoria.</p> <p>Elaborar semestralmente um relatório sobre a atividade desenvolvida, em que se refiram os controlos efetuados, as anomalias detetadas e as medidas corretivas a adotar.</p>	<p>Fornecer ao Conselho de Administração análises e recomendações sobre as atividades revistas para melhoria do funcionamento dos serviços.</p> <p>Receber as comunicações de irregularidades sobre a organização e funcionamento do hospital EPE apresentadas pelos demais órgãos estatutários, trabalhadores, colaboradores, utentes e cidadãos em geral.</p> <p>Elaborar o plano anual de auditoria interna;</p> <p>Elaborar anualmente um relatório sobre a atividade desenvolvida, em que se refiram os controlos efetuados, as anomalias detetadas e as medidas corretivas a adotar.</p>
<b>Relatórios</b>	Relatório elaborado pelo auditor interno deve ser submetido pelo Conselho de Administração aos Ministros das Finanças e da Saúde.	O plano anual de auditoria e o relatório anual de auditoria são aprovados e submetidos pelo Conselho de Administração às entidades ACSS, DGTF, IGAS, e à IGF.
<b>Incompatibilidades e impedimentos</b>	Inexistente.	Não pode ser recrutado como auditor interno ou técnico do serviço de auditoria interna quem tenha exercido funções de administração no próprio hospital EPE., nos últimos três anos, ou em relação ao qual se verifiquem outras incompatibilidades e impedimentos previstos na lei, sendo aplicável, com as necessárias adaptações, o disposto no artigo 414.º -A do Código das Sociedades Comerciais.
<b>Profissionalismo</b>	Inexistente.	O auditor interno exerce as respetivas funções a tempo inteiro, de acordo com as normas internacionais para a prática profissional de auditoria interna e gestão de riscos.
<b>Articulação e colaboração</b>	A atividade do auditor deve ser articulada com a da Inspeção-Geral de Finanças e da Inspeção- Geral da Saúde.	O serviço de auditoria interna colabora com a ACSS, e a IGAS.
<b>Remuneração</b>	Inexistente.	A retribuição mensal ilíquida do auditor interno, incluindo suplementos remuneratórios, não pode ser superior a 85 % do vencimento mensal ilíquido estabelecido para o vogal do Conselho de Administração.

Fonte: Morais (2013, pg. 17/18)

Com as alterações introduzidas pelos Estatutos de 2012, a auditoria interna passa a ser obrigatória para todos os hospitais EPE, não admitindo exceções, é integrada no modelo de governação destes, amplia as suas atribuições passando a integrar a avaliação dos processos de gestão de risco, entre outras e paralelamente aumenta as exigências de qualificação e competências para o exercício da função. (Morais 2013, p.17)

Em suma, o Sector Empresarial do Estado tem sofrido profundas alterações nos últimos anos e cada vez mais é exigida uma maior transparência na aplicação dos recursos públicos. Esta transparência consegue-se com o auxílio da AI, uma vez que é uma ferramenta de controlo formada por um conjunto de procedimentos e técnicas que tem por objetivo examinar a integridade, adequação e eficácia dos controlos internos e das informações financeiras e operacionais. A AI tem evoluído ao longo do tempo e atualmente inclui nas suas competências a identificação, análise e avaliação dos riscos, contribuindo para que os principais objetivos do negócio sejam concretizados. Cada vez mais a AI acrescenta valor às entidades, uma vez que compreende todos os processos e através da supervisão do SCl, identifica os riscos associados a cada área e toma medidas para corrigir eventuais entraves aos objetivos que a entidade se propõe. Como atividade independente consegue ainda priorizar as áreas mais críticas, nas quais irá incidir com mais cuidado o seu trabalho.

## CAPÍTULO III – APRESENTAÇÃO DA ENTIDADE ACOLHEDORA E ENQUADRAMENTO DA ATIVIDADE DE AUDITORIA INTERNA



## 1. Enquadramento e conceito de ULS

O objeto principal das Unidades Locais de Saúde (ULS) é a prestação integrada de cuidados de saúde primários, hospitalares e continuados à população, designadamente aos beneficiários do Serviço Nacional de Saúde (SNS) e aos beneficiários dos subsistemas de saúde ou de entidades externas que com ela contratualizem a prestação de cuidados de saúde.

A etimologia do verbo integrar deriva do latim *integer* (inteiro) e o seu significado sugere uma ação ou movimento onde diferentes partes se fudem num todo. Em termos genéricos, a integração é um processo que envolve a criação e a manutenção ao longo do tempo de uma estrutura comum entre os parceiros e organizações independentes com o propósito de coordenar a sua interdependência no sentido de permitir o funcionamento conjunto no âmbito de um projeto coletivo. (Santana e Marques, 2016)

Santana e Marques (2016) afirmam que quando se aborda o tema da integração de cuidados de saúde, é prudente considerar que existe um conjunto de outros conceitos que poderão estar associados a esta definição, entre os quais se destacam particularmente continuidade de cuidados, coordenação de cuidados, colaboração de cuidados, gestão de cuidados gestão da doença, gestão de caso, cuidado centrado no doente, entre outros, dificultando a sua implementação.

Uma ULS é uma entidade pública que reúne um conjunto de serviços e instituições do SNS articulados e organizados segundo critérios geográfico-populacionais, cujas atribuições são a prestação global de cuidados de saúde bem como o exercício de atividades e competências no âmbito da saúde pública à população da sua área de influência.

De acordo com os estatutos das ULS, estas são pessoas coletivas de direito público de natureza empresarial dotadas de autonomia administrativa, financeira e patrimonial.

As ULS, também têm por objeto, assegurar as atividades de serviços operativos de saúde pública e os meios necessários ao exercício das competências da autoridade de saúde na área geográfica por ela abrangida, desenvolver atividades de investigação, formação e ensino, sendo a sua participação na formação de profissionais de saúde dependente da respetiva capacidade formativa, podendo ser objeto de contratos – programa em que se definam as respetivas formas de financiamento e prestar serviços a cidadãos estrangeiros não residentes no âmbito da legislação nacional e internacional em vigor.

A Lei de Bases da Saúde<sup>40</sup> determina que os cuidados de saúde primários devem situar-se junto das comunidades, *“devendo ser promovida a intensa circulação entre os vários níveis de cuidados de saúde, reservando a intervenção dos mais diferenciados para as situações deles carecidas e garantindo permanentemente a circulação recíproca e confidencial da informação clínica relevante sobre os utentes”* (cfr. n.ºs 1 e 2 da Base XIII da Lei de Bases da Saúde).

As exigências cada vez maiores das populações em matéria de acesso e satisfação das suas necessidades em saúde, com níveis de qualidade acrescidos, impõem uma gestão integrada dos recursos existentes numa determinada circunscrição geográfica. Torna-se, por isso, indispensável proceder a uma reengenharia do sistema de saúde numa perspetiva organizacional, criando as condições de integração dos cuidados, coletivizando os problemas que hoje cada nível de cuidados enfrenta sozinho, partilhando responsabilidades e recursos.

## **2. Unidade Local de Saúde de Matosinhos, E.P.E.**

A fundamentação para a criação da primeira ULS do país está explanada no preâmbulo do Decreto-Lei n.º 207/1999, de 9 de Junho, onde se identifica a necessidade da melhoria da prestação de cuidados de saúde pelo SNS assente, em parte, na criação de condições que possibilitem a melhor gestão das suas instituições e a melhor articulação dessas instituições entre si e com outras instituições na mesma área geográfica. Sendo assim, criou-se a Unidade Local de Saúde de Matosinhos, E.P.E. (ULSM), com o logotipo evidenciado na ilustração n.º 15.

**Ilustração 15: Unidade Local de Saúde de Matosinhos, E.P.E.**



**Fonte:** ULSM, E.P.E.

### **2.1. Apresentação e Caracterização**

Em 9 de junho de 1999 (Decreto-Lei n.º 207/99) foi criada a ULSM, primeira entidade jurídica que presta cuidados assistenciais de saúde primários e hospitalares, como consequência do reconhecimento do seguinte:

<sup>40</sup> Lei n.º 48/90, de 24 de Agosto com as alterações introduzidas pela Lei 27/2002 de 8 de novembro.

- ⇒ Exigências cada vez maiores das populações em matéria de acesso e satisfação das suas necessidades em saúde, com níveis de qualidade acrescidos, que impõem uma gestão integrada dos recursos existentes numa determinada circunscrição geográfica;
- ⇒ Indispensabilidade de proceder a uma reengenharia do sistema de saúde numa perspetiva organizacional, criando as condições de integração dos cuidados, coletivizando os problemas que cada nível de cuidados vem enfrentando sozinho, partilhando responsabilidades e recursos;
- ⇒ Necessidade de facultar a esta nova entidade a possibilidade de utilização de instrumentos, técnicas e métodos flexíveis e ágeis, próprios duma gestão do tipo empresarial.

A ULSM, integrada no SNS, foi transformada em sociedade anónima em 10 de dezembro de 2002, mantendo as características atrás mencionadas. Em 29 de dezembro de 2005, é transformada em Entidade Pública Empresarial (EPE), pelo Decreto-Lei nº 93/2005.

Rege-se pelos estatutos publicados no Decreto-lei n.º 233/2005, de 29 de dezembro, com as alterações do Decreto-Lei nº 12/2015 de 26 de janeiro, o qual procede à harmonização dos estatutos das ULS, E.P.E., pelo regime jurídico aplicável às entidades do setor público empresarial aprovado em Decreto-Lei nº 133/2013 de 3 de outubro.

Segundo a Portaria n.º 82/2014, de 10 de abril, os hospitais, centros hospitalares e ULS classificam-se hierarquicamente segundo a natureza das suas responsabilidades e o quadro das valências efetivamente exercidas em quatro grupos. A ULSM insere-se no Grupo I.

Conforme o artigo n.º2 da Portaria n.º 82/2014, de 10 de abril:

*“O Grupo I obedece às seguintes características:*

- i. Área de influência direta para as valências existentes entre **75.000 e 500.000 habitantes**, sem área de influência indireta;*
- ii. Valências médicas e cirúrgicas de, medicina interna, neurologia, pediatria médica, psiquiatria, cirurgia geral, ginecologia, ortopedia, anestesiologia, radiologia, patologia clínica, imuno-hemoterapia e medicina física e de reabilitação;*
- iii. Outras valências, nomeadamente, oftalmologia, otorrinolaringologia, pneumologia, cardiologia gastroenterologia, hematologia clínica, oncologia médica, radioterapia, infeciologia, nefrologia, reumatologia e medicina nuclear são incluídas no Grupo I, de acordo com um mínimo de população servida e em função de mapas nacionais de referência e distribuição de especialidades médicas e cirúrgicas;*
- iv. Não exerce as valências de genética médica, farmacologia clínica, imuno-alergologia, cardiologia pediátrica, cirurgia vascular, neurocirurgia, cirurgia plástica, reconstrutiva e estética, cirurgia cardiotorácica, cirurgia maxilofacial, cirurgia pediátrica, e neurorradiologia.”*

A ULSM é constituída pelas seguintes unidades de prestação de cuidados: Agrupamento de Centros de Saúde de Matosinhos – ACESM (Centro de Saúde Leça da Palmeira, Centro de Saúde de Matosinhos, Centro de Saúde da Senhora da Hora e Centro de Saúde de São Mamede de Infesta), e Hospital Pedro Hispano – HPH, conforme ilustração n.º 16.

**Ilustração 16: Unidades de Prestação de Cuidados da ULSM**



Fonte: ULSM, E.P.E.

A sua base de atuação está centrada no doente, garantindo uma prestação de cuidados de saúde de qualidade à população em geral e acessíveis em tempo oportuno. A ULSM tem como política da qualidade a melhoria contínua dos cuidados, de acordo com as necessidades e expectativas dos utentes. (A política da qualidade encontra-se no anexo n.º 1.)

No desenvolvimento da atividade da ULSM estão presentes os critérios subjacentes à rede de referenciação dos doentes, à continuidade de cuidados, à integração com os cuidados de saúde primários e articulação com outras instituições do SNS, com o objetivo de garantir um melhor acesso aos cuidados de saúde, mais qualidade na prestação, maior satisfação dos utentes, aumento de eficiência e, consequentemente, melhores resultados em saúde e a sustentabilidade da ULSM. Assim, a ULSM tem por **objeto principal** a prestação integrada de cuidados de saúde primários, hospitalares e continuados à população. A ULSM também tem por objeto:

- ⇒ Assegurar as atividades de serviços operativos de saúde pública e os meios necessários ao exercício das competências da autoridade de saúde na área geográfica por ela abrangida;
- ⇒ Desenvolver atividades de investigação, formação e ensino, sendo a sua participação na formação de profissionais de saúde dependente da respetiva capacidade formativa, podendo ser objeto de contratos – programa em que se definam as respetivas formas de financiamento;
- ⇒ Prestar serviços a cidadãos estrangeiros não residentes no âmbito da legislação nacional e internacional em vigor.

O Regulamento Interno da ULSM descreve a orgânica e define as competências de cada serviço/departamento, regras gerais de gestão de recursos e de funcionamento, e também descreve a sua missão, visão e valores.

A ULSM tem como **missão** identificar as necessidades de saúde da população da sua área de influência. Prestar um serviço global, integrado e personalizado, com acesso em tempo útil, de excelência técnica e científica ao longo do ciclo vital, criando um sentido de vinculação e confiança nos colaboradores e nos clientes.

A **visão** da ULSM é a excelência na prestação de cuidados de saúde integrados, assumindo-se como modelo de referência para outros prestadores de cuidados de saúde.

A ULSM e todos os seus profissionais orientam o exercício da sua atividade pelos seguintes **valores e princípios**:

- a) Valor primordial da vida e dignidade da pessoa humana;
- b) Atitude de serviço;
- c) Competência;
- d) Eficiência;
- e) Equidade;
- f) Acessibilidade;
- g) Integridade;
- h) Qualidade;
- i) Responsabilidade.

A ULSM tem como **atribuições** a prestação de cuidados de saúde primários, diferenciados e continuados à população do concelho de Matosinhos, assegurar as atividades de saúde pública e os meios necessários ao exercício das competências da autoridade de saúde na área geográfica por ela abrangida e participar no processo de formação pré e pós-graduada de profissionais do sector, mediante a celebração de acordos com as entidades competentes.

## **2.2. Estrutura Organizacional**

A estrutura organizacional da ULSM é constituída pelos órgãos sociais, pelos órgãos de suporte ao Conselho de Administração (CA), pelos órgãos de apoio técnico, pela área clínica de cuidados de saúde primários, pela área clínica hospitalar, pela área de cuidados continuados, pelos órgãos de suporte à prestação de cuidados, e pelos órgãos de gestão e logística.

A organização interna da ULSM, sempre que possível, está estruturada em departamentos<sup>41</sup>. Estes constituem estruturas orgânicas de gestão intermédia, agrupando serviços e unidades funcionais, possibilitando a desconcentração da tomada de decisão nos termos e no âmbito dos contratos- programa previamente contratualizado com o CA da ULSM.

De acordo com o previsto no Regulamento Interno de 2015, a ULSM dispõe de três órgãos sociais, o CA, o fiscal único e o conselho consultivo.

E os órgãos de apoio técnico são órgãos de carácter consultivo que têm por função colaborar com o CA, por sua iniciativa ou a pedido daquele, nas matérias da sua competência.

A caracterização dos níveis intermédios de gestão divide-se em seis níveis, cuja composição e competências estão definidas no Regulamento Interno e de acordo com os seus Estatutos:

1. Cuidados de saúde primários;
2. Cuidados Hospitalares;
3. Cuidados Continuados;
4. Suporte à Prestação de Cuidados;
5. Órgãos de Suporte ao CA;
6. Gestão e Logística.

No anexo n.º 2 é apresentada detalhadamente a estrutura orgânica da ULSM.

### **2.3. Sistema de Controlo Interno da ULSM, E.P.E.**

O SCI da ULSM<sup>42</sup> compreende o conjunto de estratégias, políticas, processos, regras e procedimentos estabelecidos na ULSM com vista a garantir:

- ⇒ Um desempenho eficiente da atividade que assegure a utilização eficaz dos ativos e recursos, a continuidade, a segurança e a qualidade da prestação de cuidados de saúde, através de uma adequada gestão e controlo dos riscos da atividade, da prudente e correta avaliação dos ativos e responsabilidades, bem como da definição de mecanismos de prevenção e de proteção do serviço público contra atuações danosas;
- ⇒ A existência de informação financeira e de gestão que suporte as tomadas de decisão e os processos de controlo, tanto no nível interno como no externo;
- ⇒ O respeito pelas disposições legais e regulamentares aplicáveis, bem como pelas normas profissionais e deontológicas aplicáveis, pelas regras internas e estatutárias,

---

<sup>41</sup> Os departamentos são unidades descentralizadas dotadas de autonomia nos termos das suas competências, com objetivos específicos e um conjunto de meios materiais e humanos que permitem aos responsáveis do Departamento realizar o seu programa de atividade com a maior autonomia possível, melhorando a acessibilidade, qualidade, produtividade, eficiência e a efetividade da prestação de cuidados de saúde.

<sup>42</sup> Fonte: Documentos Internos da ULSM

regras de conduta e de relacionamento, orientações tutelares e recomendações aplicáveis de entidades externas como o Tribunal de Contas.

Os procedimentos de controlo adotados visam garantir os seguintes objetivos:

1. A salvaguarda da legalidade e regularidade na elaboração e execução dos documentos orçamentais, financeiros e contabilísticos;
2. O cumprimento das deliberações do CA e decisões dos respetivos titulares;
3. A salvaguarda do património;
4. A exatidão e integridade dos registos contabilísticos e a fiabilidade de toda a informação produzida;
5. A utilização eficaz e adequada dos fundos dentro dos pressupostos legalmente atribuíveis para a assunção de encargos;
6. O registo atempado e pelas quantias corretas de todas as receitas e despesas nos documentos apropriados e dentro do período contabilístico a que dizem respeito;
7. O controlo das aplicações e do ambiente informático;
8. O incremento de critérios rigorosos de gestão que proporcionem uma resposta eficaz e eficiente a todas as solicitações;
9. A implementação de normas e procedimentos que visam a qualidade de todas as atividades desenvolvidas.

Compete ao CA assegurar a sua implementação e manutenção do SCI e ao auditor interno a responsabilidade pela sua avaliação.

A ULSM costumizou os Manuais de Procedimentos Administrativos e Contabilísticos recomendados pela Administração Central dos Sistemas de Saúde (ACSS) e, sempre que se justifica do ponto de vista funcional, são elaborados procedimentos administrativos e contabilísticos, de âmbito específico ou transversal, que pretendem formalizar procedimentos em determinadas áreas. Os manuais de procedimentos administrativos e contabilísticos permitem estabelecer e divulgar de forma sistemática, simples e coerente as melhores práticas de controlo interno em relação aos principais processos, tendo presente o impacto operacional e financeiro. O Gabinete da Qualidade salvaguarda a sua disponibilização e divulgação. A implementação dos manuais e dos procedimentos administrativos e contabilísticos é avaliada periodicamente pelo auditor interno que, sempre que se justifique, propõe alterações com o objetivo de melhorar o controlo interno, tendo sempre como foco mitigar o risco.

No âmbito da certificação pelo referencial normativo NP EN ISO<sup>43</sup> 9001:2008 a ULSM tem implementado um sistema de gestão da qualidade promovendo a melhoria contínua dos seus processos e minorando os riscos.

O auditor interno elabora anualmente o plano de trabalho de acordo com as áreas críticas identificadas que devem ser objeto de avaliação, com vista à verificação de eficiência na aplicação dos procedimentos e normas de CI em vigor face aos riscos identificados e, sempre que possível, melhorar os procedimentos instituídos. Essa avaliação é efetuada através de auditoria de serviços e processos, contínuas e específicas e melhoria de processos. Anualmente elabora o relatório da atividade desenvolvida, com referência aos controlos efetuados, às anomalias detetadas e às medidas corretivas propostas. Esses relatórios são remetidos pelo CA aos órgãos de superintendência, tutela e controlo.

Dos vários mecanismos de CI implementados na ULSM, destacam-se:

- ⇒ Código de Conduta e Ética;
- ⇒ Procedimentos administrativos e contabilísticos;
- ⇒ Certificação pelo referencial normativo NP EN ISO 9001:2008;
- ⇒ Regulamento Interno;
- ⇒ Segregação de funções;
- ⇒ Formação contínua dos recursos humanos;
- ⇒ Política de conflitos de interesses;
- ⇒ Comunicação de irregularidades.

Com base no artigo 15º dos Estatutos, o fiscal único é o órgão responsável pelo controlo da legalidade, da regularidade e da boa gestão financeira e patrimonial da instituição, competindo-lhe especificamente verificar a regularidade dos registos contabilísticos e documentos que lhe servem de suporte, assim como dar parecer sobre o relatório de gestão do exercício e certificar as contas.

De referir ainda que, com a entrada em vigor do Decreto-Lei nº 244/2012, foram criadas condições para revalorizar a atividade de fiscalização, ajustando o perfil de recrutamento do fiscal único, ao mesmo tempo que se reforçou o princípio da segregação entre a administração e a fiscalização da entidade no modelo de organização vigente.

Para além dos mecanismos internos, todo o processo de divulgação de informação financeira é acompanhado e validado por entidades externas, nomeadamente o Tribunal de Contas (TC), a

---

<sup>43</sup> *International Organization for Standardization*



Direção Geral do Tesouro e Finanças (DGTF), Inspeção Geral das Atividades em Saúde (IGAS) e ACSS.

### **2.3.1. Comunicação de Irregularidades**

No âmbito do reforço das boas práticas de governação, o Decreto-Lei nº 233/2005 de 29 de dezembro, com alterações introduzidas pelo Decreto-Lei nº 12/2015 de 26 de janeiro, consagra os princípios orientadores de uma política interna de comunicação de irregularidades, criando, deste modo, condições para fomentar uma cultura de maior transparência e responsabilização da governação hospitalar.

O número 1 do artigo 18º, do referido diploma legal, determina a criação de um sistema de comunicação de irregularidades, competindo ao CA assegurar a sua implementação e manutenção e ao auditor interno a responsabilidade pela sua avaliação. O número 4 do mesmo artigo determina que o Serviço de Auditoria Interna (SAI) deve propor ao CA o regulamento com a definição das regras e procedimentos de comunicação interna de irregularidades.

Por forma a dar resposta ao determinado, o auditor interno elaborou o regulamento onde se definem as regras e procedimentos de comunicação interna de irregularidades ocorridas na esfera de influência da ULSM, designadamente quanto aos meios e tratamento, incluindo garantia de confidencialidade e proibição de retaliações.

O sistema de comunicação de irregularidades da ULSM, destina-se à receção e tratamento, de forma direta e confidencial, de comunicações de irregularidades sobre a organização e funcionamento da ULSM apresentadas pelos demais órgãos estatutários, trabalhadores, colaboradores, utentes e cidadãos em geral. A comunicação interna de irregularidades deve descrever factos que indiquem:

- ⇒ Violação de princípios e disposições legais, regulamentares e deontológicos por parte dos membros dos órgãos estatutários, trabalhadores, fornecedores de bens e prestadores de serviços no exercício dos seus cargos profissionais;
- ⇒ Dano, abuso ou desvio relativo ao património da ULSM ou dos utentes;
- ⇒ Prejuízo à imagem ou reputação da ULSM.

### **2.3.2. Políticas antifraude**

Dando cumprimento a recomendação do Conselho de Prevenção da Corrupção (CPC), de 1 de Junho de 2009, a ULSM elaborou o Plano de Gestão de Risco de Corrupção e Infrações Conexas (PGRCIC).

O plano identifica os riscos de corrupção e infrações conexas, bem como, as medidas preventivas e corretivas que possibilitam a mitigação do risco ou minimizam a probabilidade da sua ocorrência. O plano identifica como áreas de maior risco de corrupção e infrações conexas, as seguintes: contratação pública, recursos humanos, sistemas de informação e gestão financeira.

Nas áreas identificadas foi efetuado o levantamento dos riscos de corrupção e infrações conexas. O risco foi graduado em função da probabilidade de ocorrência e avaliado quanto a risco inerente e risco residual. A resposta ao risco elenca o conjunto de ações postas em prática para fazer face ao risco identificado.

O PGRCIC é reavaliado periodicamente, isto porque as organizações são dinâmicas e funcionam em ambientes dinâmicos. Essa reavaliação deve:

- ⇒ Ter em conta as alterações que possam ter ocorrido na organização e/ou no meio em que está inserida e que provoquem novos eventos e/ou eventos cujo risco não está devidamente avaliado;
- ⇒ Aferir se os controlos implementados são eficazes;
- ⇒ Identificar oportunidades de melhoria.

Em 2013, e tendo em consideração a recomendação nº 5/2012 do CPC, a gestão dos riscos inerentes aos conflitos de interesses foi integrada no PGRCIC, embora nos anos anteriores esses riscos já estavam identificados e mitigados.

O SAI efetua o controlo periódico do plano no sentido de verificar a sua implementação e aplicação. No final do ano elabora um relatório de execução do plano a remeter ao CPC, bem como aos órgãos de superintendência, tutela e controlo.

### **2.3.3. Política de Conflito de Interesses**

Em 2013, o CA aprovou a política de conflitos de interesses que identifica os possíveis conflitos de interesses e apresenta medidas consideradas razoáveis e adequadas à dimensão da ULSM para mitigar o risco da sua ocorrência. Os instrumentos normativos que abordam o tema dos

conflitos de interesses têm por base a salvaguarda de princípios como legalidade, justiça, imparcialidade, integridade, lealdade, confiança e ética. Estes princípios estão explícitos no Código de Conduta e Ética da ULSM.

Dos controlos internos gerais de prevenção nas atividades potenciadoras de conflitos de interesses implementados destacam-se:

- ⇒ Segregação de funções;
- ⇒ Barreiras na circulação de informação (*chinese walls*);
- ⇒ Procedimentos preventivos de conflitos de interesses.

A gestão dos riscos inerentes à política de conflito de interesses foi integrada no PGRCIC, sendo que o SAI efetua o controlo periódico do plano no sentido de verificar a sua implementação e aplicação. No final do ano elabora um relatório de execução do plano a remeter ao CPC, bem como aos órgãos de superintendência, tutela e controlo.

#### **2.4. Gestão de Risco na ULSM, E.P.E.**

A identificação dos riscos<sup>44</sup> é fundamental para avaliar a exposição da organização ao elemento incerteza. Esta avaliação exigiu, e exige, um levantamento exaustivo dos processos identificados como sendo de maior risco.

Compete aos responsáveis dos serviços a identificação e avaliação dos riscos inerentes à sua atividade, assim como o desenho dos controlos adequadas à sua mitigação.

A política de risco da ULSM tem por base a avaliação do risco, realizada de acordo com as normas internacionalmente aceites sobre gestão de risco.

Numa primeira fase são identificados os riscos que, caso se concretizem, poderão colocar em causa a estratégia da ULSM e são, também, identificadas as causas que podem concretizar o risco, o tipo de resposta (aceitar, reduzir, transferir ou eliminar) e definidos os controlos adequados à sua mitigação.

Essa avaliação tem por base a probabilidade de ocorrência e o impacto. Após a priorização dos riscos identificados, é definida a resposta e desenvolvidos os mecanismos de controlo adequados à sua mitigação (políticas, procedimentos, formação, sistemas de informação,

---

<sup>44</sup> Fonte: Documentos Internos ULSM

cultura de gestão de risco, envolvimento dos profissionais, responsabilização, *key risk indicators* etc).

Os profissionais são encorajados a refletir sobre os procedimentos instituídos por forma a, sempre que entenderem pertinente, apresentarem aos seus superiores hierárquicos propostas de melhoria dos controlos existentes para os riscos inerentes à sua área de atuação.

O acompanhamento/avaliação dos riscos e controlos identificados/existentes através de atividade contínua e/ou avaliação periódicas.

Dos vários mecanismos de gestão de risco organizacional na ULSM, destacam-se:

- ⇒ Serviço de Gestão de Risco;
- ⇒ Política de conflitos de interesses;
- ⇒ PGRCIC.

Dando cumprimento a recomendação do CPC, de 1 de Junho de 2009, a ULSM elaborou o PGRCIC.

O plano identifica os riscos de corrupção e infrações conexas, bem como as medidas preventivas e corretivas que possibilitam a mitigação do risco ou minimizam a probabilidade da sua ocorrência.

O plano identifica como áreas de maior risco de corrupção e infrações conexas, as seguintes: contratação pública, recursos humanos, sistemas de informação e gestão financeira.

Nas áreas identificadas foi efetuado o levantamento dos riscos de corrupção e infrações conexas. O risco foi graduado em função da probabilidade de ocorrência e avaliado quanto a risco inerente e risco residual. A resposta ao risco elenca o conjunto de ações postas em prática para fazer face ao risco identificado.

O plano de gestão de riscos de corrupção e infrações conexas é reavaliado periodicamente, isto porque as organizações são dinâmicas e funcionam em ambientes dinâmicos. Essa reavaliação deve:

- ⇒ Ter em conta as alterações que possam ter ocorrido na organização e/ou no meio em que está inserida e que provoquem novos eventos e/ou eventos cujo risco não está devidamente avaliado;
- ⇒ Aferir se os controlos implementados são eficazes;
- ⇒ Identificar oportunidades de melhoria.

Em 2013, e tendo em consideração a recomendação nº 5/2012 do CPC, a gestão dos riscos inerentes aos conflitos de interesses foi integrada no PGRIC, embora nos anos anteriores esses riscos já estivessem identificados e mitigados.

O SAI efetua o controlo periódico do plano no sentido de verificar a sua implementação e aplicação. No final do ano elabora um relatório de execução do plano a remeter ao CPC, bem como aos órgãos de superintendência, tutela e controlo.

Em 2013, o CA aprovou a política de conflitos de interesses que identifica os possíveis conflitos de interesses e apresenta medidas consideradas razoáveis e adequadas à dimensão da ULSM para mitigar o risco da sua ocorrência. Os instrumentos normativos que abordam o tema dos conflitos de interesses têm por base a salvaguarda de princípios como legalidade, justiça, imparcialidade, integridade, lealdade, confiança e ética. Estes princípios estão explícitos no Código de Conduta e Ética da ULSM.

Dos controlos internos gerais de prevenção nas atividades potenciadoras de conflitos de interesses implementados, destacam-se:

- ⇒ Segregação de funções;
- ⇒ Barreiras na circulação de informação (*chinese walls*);
- ⇒ Procedimentos preventivos de conflitos de interesses.

## **2.5. Serviço de Auditoria Interna na ULSM, E.P.E.**

A atividade de auditoria interna na ULSM encontra-se regulada pelo artigo 17º do Decreto-Lei 233/2005, de 29 de dezembro, alterado e republicado pelo Decreto-Lei nº 244/2012, de 9 de novembro, com as alterações introduzidas pelo Decreto-Lei nº 12/2015, de 26 de Janeiro.

É **missão** do SAI da ULSM a salvaguarda dos ativos; a eficiência e eficácia das operações e processos; a confiança e a integridade da informação financeira e operacional e a conformidade com a legislação, regulamentos e contratos.

O SAI da ULSM tem plano anual, tem manual e tem estatutos.

### **2.5.1. Competências do Serviço de Auditoria Interna**

Ao SAI compete<sup>45</sup> a avaliação dos processos de Controlo Interno e de Gestão de Riscos, nos domínios contabilístico, financeiro, operacional, informático e de recursos humanos, contribuindo para o seu aperfeiçoamento contínuo.

Ao SAI compete em especial:

- ⇒ Fornecer ao CA análises e recomendações sobre as atividades revistas para melhoria do funcionamento dos serviços;
- ⇒ Receber as comunicações de irregularidades sobre a organização e funcionamento da ULSM apresentadas pelos demais órgãos estatutários, trabalhadores, colaboradores, utentes e cidadãos em geral;
- ⇒ Elaborar o plano anual de AI;
- ⇒ Elaborar anualmente um relatório sobre a atividade desenvolvida, em que se refiram os controlos efetuados, as anomalias detetadas e as medidas corretivas a adotar.

São, ainda, competências do SAI:

- a) Avaliar o SCI e de Comunicação de Irregularidades;
- b) Elaborar proposta de um regulamento que defina as regras e procedimentos de comunicação interna de irregularidades, que deve ser aprovado pelo CA da ULSM, através do qual possam ser descritos factos que indiciem:
  - ⇒ Violação de princípios e disposições legais, regulamentares e deontológicas por parte dos membros dos órgãos estatutários, trabalhadores, fornecedores de bens e prestadores de serviços no exercício dos seus cargos profissionais;
  - ⇒ Dano, abuso ou desvio relativo ao património da ULSM ou dos utentes;
  - ⇒ Prejuízo à imagem ou reputação da ULSM.

### **2.5.2. Atividade do Serviço de Auditoria Interna**

O SAI fornece serviços independentes e objetivos de garantia e de consultoria, destinados a acrescentar valor e melhorar as operações da ULSM, por forma a ajudar a organização a alcançar os seus objetivos, ao proporcionar uma abordagem sistemática e disciplinada de avaliação e melhoria da eficácia dos processos de governação, de gestão de risco e de controlo.

A atividade AI assiste a ULSM na manutenção de controlos eficazes, através da avaliação da sua eficácia e eficiência e auxilia a gestão no aperfeiçoamento dos processos de gestão do risco, sem contudo assumir quaisquer responsabilidades de gestão efetiva dos riscos.

---

<sup>45</sup> Fonte: Regulamento Interno ULSM

As áreas de atuação do SAI abrangem: serviços de garantia<sup>46</sup>; de assessoria e consultoria<sup>47</sup>; serviços especiais de investigação; outros serviços.

### **1. Serviços de garantia**

Os serviços de garantia fornecem análises e conclusões objetivas e independentes, relativas a processos de governação, de gestão do risco e de controlo de um serviço, operação, função, processo, sistema ou outra matéria. Estes serviços, no ano de 2016, serão traduzidos nas seguintes ações:

- a) Auditoria de serviços, de processos e auditorias contínuas;
- b) Auditorias específicas solicitadas pelo CA;
- c) Avaliação dos processos de controlo interno e gestão de riscos;
- d) Avaliação do sistema de comunicação de irregularidades.

### **2. Serviços de assessoria e consultoria**

Os serviços de consultoria e assessoria são realizados por solicitação específica do CA e têm como objetivo acrescentar valor e melhorar os processos de governação, de gestão do risco e de controlo da ULSM.

### **3. Serviços especiais de investigação**

Estes serviços consistem na investigação independente e cujas conclusões assentam em factos apurados e avaliados. São serviços solicitados pelo CA e que não se enquadram nos serviços de garantia, avaliação, consultoria ou assessoria.

### **4. Outros serviços prestados:**

- a) Receção das comunicações de irregularidades sobre a organização e funcionamento da ULSM apresentadas pelos demais órgãos estatutários, trabalhadores, colaboradores, utentes e cidadãos em geral;
- b) Acompanhamento de auditorias realizadas por entidades externas;
- c) Verificação da implementação de recomendações efetuadas por entidades externas;
- d) Colaboração com a ACSS, ARSN e IGAS.

---

<sup>46</sup> Análise objetiva da evidência necessária para o fornecimento de uma avaliação independente dos processos de governação, de gestão do risco e de controlo para a organização. Como exemplos, podem incluir compromissos financeiros, de desempenho, de conformidade, de segurança de sistemas e de avaliação (*"due diligence"*). (IPAI, 2009)

<sup>47</sup> Atividades e serviços de aconselhamento ao cliente, cuja natureza e âmbito dos trabalhos foram acordados com o cliente, e têm como objetivo acrescentar valor e melhorar os processos de governação, de gestão do risco e de controlo de uma organização, sem que o auditor interno assuma a responsabilidade da gestão. Como exemplos citam-se o aconselhamento, a emissão de pareceres, a facilitação e a formação. "). (IPAI, 2009)

## CAPÍTULO IV – ESTÁGIO NA ULSM



## 1. Estágio no Serviço de Auditoria Interna da ULSM

O estágio realizado na ULSM teve a duração de 960 horas, e decorreu entre fevereiro de 2016 e setembro de 2016.

O estágio foi apoiado pela orientadora de estágio, Georgina Morais (ISCAC) e pela supervisora de estágio, Fernandina Oliveira (ULSM).

O SAI da ULSM é composto pela diretora do serviço, Fernandina Oliveira, Auditora Interna. Dispõe de estruturas físicas e tecnológicas adequadas, que permitem a realização de trabalhos com ferramentas atuais e eficientes. Foi neste contexto de trabalho que se realizou o estágio, o qual me permitiu, desenvolver os procedimentos necessários à realização das ações.

O principal objetivo da realização do estágio foi, não só uma forma de concluir o mestrado, mas também uma forma de adquirir experiência profissional e deste modo uma porta para o mercado de trabalho. Torna-se num meio de aliar a parte teórica e a parte prática, e numa forma de conhecer a realidade empresarial e em concreto o funcionamento da entidade em questão.

Em relação ao relatório final de estágio foi dividido pelas seguintes tarefas:

**Quadro 17: Cronograma de tarefas**

	Fev	Mar/Abr	Mai/Jun	Jul/Ago	Set/Out	Nov/Dez
Estudo dos Artigos sobre a Especialidade	X	X	X			
Revisão Bibliográfica		X	X	X		
Redação do Relatório		X	X	X	X	
Revisão por parte do Orientador				X	X	
Elaboração do Texto Final					X	
Entrega e Defesa do Relatório						X

Fonte: Elaboração própria

O estágio forneceu, ainda, a oportunidade de trabalhar com diversos grupos profissionais, com tipos de personalidades e responsabilidades distintas e integrados em diversos serviços e/ou áreas. Esta diversidade deu-me a oportunidade de conhecer o clima organizacional, assim como a sua cultura.

Os trabalhos realizados tinham prazos de entrega, o que permitiu aprender a lidar com o *stress* do trabalho.

Em termos mais específicos, o estágio visou possibilitar a implementação prática das matérias lecionadas no âmbito da componente letiva do mestrado. Para prossecução destes objetivos, no decurso do meu estágio foram exercidas as seguintes atividades:

- ⇒ Analisar documentos internos do SAI, nomeadamente o Manual de Auditoria Interna ULSM e papéis de trabalho existentes;
- ⇒ Conhecer as áreas a auditar numa instituição hospitalar;
- ⇒ Observar/explorar, no perfil de consulta, as aplicações informáticas existentes e que estejam no âmbito da AI;
- ⇒ Elaborar testes de controlo e testes substantivos nas áreas a auditar;
- ⇒ Acompanhar a Diretora do SAI, no âmbito das auditorias realizadas;
- ⇒ Identificar os possíveis riscos nas ações realizadas e avaliar e dar resposta (propor medidas preventivas) aos riscos identificados;
- ⇒ Elaborar um *draft* das constatações/observações/conclusões das áreas auditadas;
- ⇒ Elaborar um relatório das áreas auditadas. Nesse relatório deverei identificar, avaliar e propor medidas preventivas dos riscos identificados, bem como fazer uma consideração aos processos em que participei como auditora interna estagiária.

O objetivo global do estágio foi formar o estagiário para que este desenvolvesse competências necessárias para planear e executar uma ação de AI.

## 2. Atividades realizadas

Nesta parte, pretendo expor as atividades efetuadas ao longo do estágio, associadas a uma componente prática. Naturalmente, essas atividades foram-se diversificando e aprofundando com o decorrer do estágio.

Durante o estágio foram realizadas as seguintes atividades:

- ⇒ Preparação de ações de AI:
  - ❖ Analisar procedimentos existentes;
  - ❖ Identificar fatores de risco;
  - ❖ Avaliar procedimentos de controlo existentes.
- ⇒ Aplicar procedimentos/testes de auditoria aos elementos auditados:
  - ❖ Inspeção<sup>48</sup>;
  - ❖ Observação<sup>49</sup>;
  - ❖ Confirmação<sup>50</sup>;
  - ❖ Reexecução<sup>51</sup>;
  - ❖ Procedimentos analíticos<sup>52</sup>;
  - ❖ Testes substantivos<sup>53</sup>;
  - ❖ Testes de controlo<sup>54</sup>.
- ⇒ Elaborar o *draft* do relatório da ação de AI realizada;
- ⇒ Apresentar conclusões;
- ⇒ Apresentar recomendações.

Na primeira semana de estágio houve uma sessão de Acolhimento, organizada pelo Centro de Formação da ULSM, que tem o objetivo de acolher os novos estagiários e profissionais,

---

<sup>48</sup> Consiste em examinar registos ou documentos, quer internos ou externos, em forma de papel, forma eletrónica ou em outros meios. A inspeção de registos e documentos proporciona prova de auditoria de variados graus de fiabilidade, dependendo da sua natureza e fonte e, no caso de registos e documentos internos, sobre a eficácia dos controlos sobre a sua produção. (ACSS, 2007a)

<sup>49</sup> Consiste em “olhar” para um processo ou procedimento que está a ser desempenhado por outros. A observação proporciona prova de auditoria acerca da execução de um processo ou procedimento, mas é limitada ao momento no qual a observação tem lugar e pelo facto de que o ato de ser observado pode afetar como o processo ou procedimento executado. (ACSS, 2007a)

<sup>50</sup> É um tipo específico de indagação, ou seja, o processo de obter uma declaração de informação ou de uma condição existente diretamente de uma terceira parte. As confirmações são usadas frequentemente com relação a saldos de contas e aos seus componentes, mas não necessitam serem restritas a esses itens. As confirmações são também usadas para obter prova de auditoria acerca da ausência de certas condições. (ACSS, 2007a)

<sup>51</sup> Consiste da verificação do rigor matemático de documentos ou de registos. Este pode ser executado por intermédio do uso da tecnologia de informação. (ACSS, 2007a)

<sup>52</sup> Consistem em avaliações de informação financeira feita por relacionamentos plausíveis entre dados financeiros e não financeiros. Os procedimentos analíticos também englobam a investigação de flutuações e relacionamentos que sejam inconsistentes com outra informação relevante ou se desviem significativamente de quantias previsíveis. (ACSS, 2007a)

<sup>53</sup> Por testes substantivos entende-se aqueles que são realizados para obter prova de revisão a fim de detetar distorções materialmente relevantes nas demonstrações financeiras. (ACSS, 2007a)

<sup>54</sup> Aqueles que são realizados para obter prova de auditoria sobre os sistemas e o controlo interno. (ACSS, 2007a)

abordando temas como: Controlo de Infeções, Resíduos Hospitalares, Plano de Emergência e o Sistema de Gestão da Qualidade.

Os primeiros dias de estágio consistiram na leitura do Manual de Auditoria Interna da ULSM, no Regulamento Interno da entidade e os seus estatutos, no Código dos Contratos Públicos e toda a legislação aplicável aos hospitais E.P.E. e à AI.

Esta primeira fase mostrou-se relevante, pois permitiu o primeiro contacto com a profissão e com o trabalho a ser desenvolvido, mas também com as normas que são cumpridas ao longo do trabalho de auditoria interna na área da saúde.

Durante o período de estágio na ULSM tive a oportunidade de colaborar na realização de três auditorias específicas solicitadas pelo CA isto para além da atualização do Código de Conduta e Ética da entidade e do acompanhamento à contagem de existências do armazém da ULSM. Tive ainda a oportunidade de participar em algumas formações, das quais se destacaram a formação lecionada por uma entidade externa sobre a alteração para a NP EN ISO 9001:2015, uma formação sobre Contratação Pública e a formação sobre o Excel.

As auditorias a pedido do CA foram as seguintes:

- ⇒ Ao Serviço de Compras;
- ⇒ Ao Cumprimento dos horários de trabalho;
- ⇒ Aos Incentivos à Produção no Serviço de Imagiologia.

As auditorias foram realizadas de acordo com as normas e técnicas internacionalmente reconhecidas e as orientações constantes do Manual de Auditoria Interna, disponibilizado pela ACCS.

### **2.1. Planeamento das ações de Auditoria Interna na ULSM**

O planeamento<sup>55</sup> é a primeira fase da AI, serve como fio condutor de uma auditoria, por isso torna-se fundamental, antes de iniciar a auditoria, fazer um adequado planeamento com as tarefas a realizar. Assim, entende-se que o planeamento é a etapa mais importante para o sucesso de uma ação de auditoria. É nesta etapa que se desenvolve a estratégia geral e a abordagem pormenorizada quanto à natureza, oportunidade e extensão do trabalho a realizar.

---

<sup>55</sup> O planeamento é a criação de plano de auditoria por projeto, com base numa abordagem de risco, que contemple os objetivos, âmbito, prazos de realização do trabalho e recursos a alocar. (IPAI, 2009)

O planeamento da auditoria é um processo dinâmico, pois à medida que a auditoria se desenvolve, pode ser necessário fazer alterações ao plano inicial.

A norma de desempenho 2200 (Planeamento do trabalho de auditoria) diz-nos que os auditores internos devem desenvolver e documentar um plano para cada compromisso<sup>56</sup>.

Assim, o planeamento dos trabalhos de auditoria no SAI da ULSM consiste, nomeadamente:

- ⇒ Definição de objetivo e âmbito da auditoria;
- ⇒ Recolha de informação sobre processo/serviço/atividade a auditar;
- ⇒ Avaliação do CI;
- ⇒ Avaliação de risco;
- ⇒ Avaliação do cumprimento dos normativos legais;
- ⇒ Recolha de documentos de referência.

Cada auditoria realizada durante o estágio começou por um plano realizado pela equipa auditadora onde foi detalhado o programa de trabalho<sup>57</sup> a realizar, tendo em conta o objetivo e âmbito da auditoria.

Sendo que o programa de trabalho segue o que diz a norma de desempenho 2240 (Programa de Trabalho de Auditoria), que os auditores internos devem desenvolver e documentar programas de trabalho que atendam aos objetivos do trabalho. Estes devem incluir os procedimentos para identificar, analisar, avaliar e documentar as informações durante o trabalho de auditoria, sendo assim que se procede nos trabalhos de auditoria no SAI da ULSM.

O programa de trabalho de uma auditoria no SAI da ULSM tem em conta os objetivos e o âmbito da auditoria, sendo que nos objetivos segue a norma de desempenho 2210 (Objetivos do Trabalho de Auditoria), e no âmbito rege-se pela norma de desempenho 2220 (Âmbito do trabalho de Auditoria).

A norma de desempenho 2210 – Objetivos do trabalho de auditoria<sup>58</sup>, diz que os objetivos devem ser estabelecidos para cada trabalho de auditoria. E segue com o seguinte:

*“2210.A1 – Os auditores internos devem conduzir uma avaliação preliminar dos riscos relevantes para a atividade sob revisão. Os objetivos do trabalho de auditoria devem refletir os resultados desta avaliação.*

<sup>56</sup> Compromisso: Um trabalho específico de auditoria interna, tarefa ou análise, tal como a realização de uma auditoria interna, uma análise de auto-avaliação do controlo, uma investigação de fraude ou um trabalho de consultoria. Um compromisso pode incluir múltiplas tarefas ou atividades destinadas a satisfazer um conjunto específico de objetivos relacionados.

<sup>57</sup> Programa de Trabalho: Um documento que relaciona os procedimentos a serem seguidos durante um trabalho de auditoria, desenhado para cumprir o planeamento do trabalho. (IPAI, 2013)

<sup>58</sup> Fonte: Tradução do IPAI, 2013.

*2210.A2 – Os auditores internos devem considerar a probabilidade de erros significativos, fraudes, não conformidades e outras exposições ao desenvolver os objetivos do trabalho.*

*2210.A3 – São necessários critérios adequados para avaliar a governança, a gestão de riscos e os controlos. Os auditores internos devem verificar a extensão na qual a administração e/ou o conselho estabeleceu critérios adequados para determinar se os objetivos e metas têm sido alcançados. Se forem adequados, os auditores internos devem utilizar tais critérios em sua avaliação. Se inadequados, os auditores internos devem trabalhar com a administração e/ou o conselho para desenvolver critérios apropriados de avaliação.*

*2210.C1 – Os objetivos dos trabalhos de consultoria devem endereçar os processos de governança, gestão de riscos e controlos na extensão previamente acordada com o cliente.*

*2210.C2 – Os objetivos de trabalho de consultoria devem ser consistentes com os valores, estratégias e objetivos.”*

A norma de desempenho 2220 – Âmbito do trabalho de auditoria<sup>59</sup>, diz que o âmbito estabelecido deve ser suficiente para alcançar os objetivos do trabalho de auditoria. E ainda nos diz o seguinte:

*“2220.A1 – O âmbito do trabalho de auditoria deve incluir considerações sobre sistemas, registros, pessoal e propriedades físicas relevantes, incluindo aqueles sob o controlo de terceiros.*

*2220.A2 – Se oportunidades de trabalhos de consultoria significativos surgirem durante um trabalho de avaliação um entendimento por escrito específico dos objetivos, do âmbito, das respetivas responsabilidades e de outras expectativas que deveriam ser atendidas, assim como os resultados do trabalho de consultoria, deveriam ser comunicados em conformidade com as normas de consultoria.*

*2220.C1 – Ao executar trabalhos de consultoria, os auditores internos devem assegurar que o âmbito do trabalho seja suficiente para endereçar os objetivos previamente acordados. Caso os auditores internos desenvolvam restrições quanto ao âmbito durante o trabalho, estas restrições devem ser discutidas com o cliente para se determinar se o trabalho irá continuar.*

*2220.C2 – Durante os trabalhos de consultoria, os auditores internos devem endereçar os controlos de forma consistente com os objetivos do trabalho e estarem alertas para pontos significativos de controlo.”*

As Normas ainda nos sugerem a Gestão de Risco, na norma de desempenho 2120<sup>60</sup> (Gestão de Risco) diz que a atividade de AI deve avaliar a eficácia e contribuir para a melhoria dos processos de gestão de riscos. Esta norma foi interpretada da seguinte forma:

*“Determinar se os processos de gestão de riscos são eficazes é um julgamento que resulta da avaliação do auditor interno quanto a se:*

- ❖ Os objetivos da organização dão suporte e estão alinhados com a missão da organização;*
- ❖ Os riscos significativos são identificados e avaliados;*
- ❖ Respostas apropriadas aos riscos são selecionadas de forma a alinhar os riscos com o apetite de risco da organização; e*

---

<sup>59</sup> Fonte: Tradução do IPAI, 2013.

<sup>60</sup> Fonte: Tradução do IPAI, 2013.

- ❖ *Informações de riscos relevantes são capturadas e comunicadas de forma oportuna através da organização, permitindo que colaboradores, administração e conselho cumpram com suas responsabilidades.*

*A atividade de auditoria interna reúne informações para apoiar esta avaliação através de múltiplos trabalhos de auditoria. O resultado destes trabalhos, visto em conjunto, proporciona uma compreensão dos processos de gestão de riscos das organizações e sua eficácia.*

*Os processos de gestão de riscos são monitorados através de atividades contínuas de gestão, de avaliações específicas ou de ambos.”*

Dito isto, a avaliação do risco no SAI da ULSM é realizada em função da probabilidade de ocorrência e do impacto, isto sempre na perspetiva do processo/área em causa em avaliação.

A metodologia de gestão de risco adotada recorre ao conhecimento de 2 variáveis, designadas por impacto (I) e probabilidade (P). Cada uma das 2 variáveis é caracterizada com recurso a escalas de 3 níveis.

A estimativa do risco (fase subsequente) prevê o conhecimento, objetivo ou subjetivo, do impacto que um determinado evento indesejado pode assumir, bem como, da probabilidade de ocorrência do mesmo.

Esta probabilidade de ocorrência vai depender do tipo de processo/área e consoante o nível de formação, sensibilização, experiência, suscetibilidade individual, etc., será diferente a probabilidade de sofrer um determinado nível de dano.

Assim, o risco é traduzido pela fórmula: **Risco (R) = Probabilidade (P) \* Impacto (I)**

**Quadro 18: Nível de Probabilidade**

PROBABILIDADE	DESCRIÇÃO
1	Evento pouco provável
2	Evento com probabilidade média
3	Evento muito provável

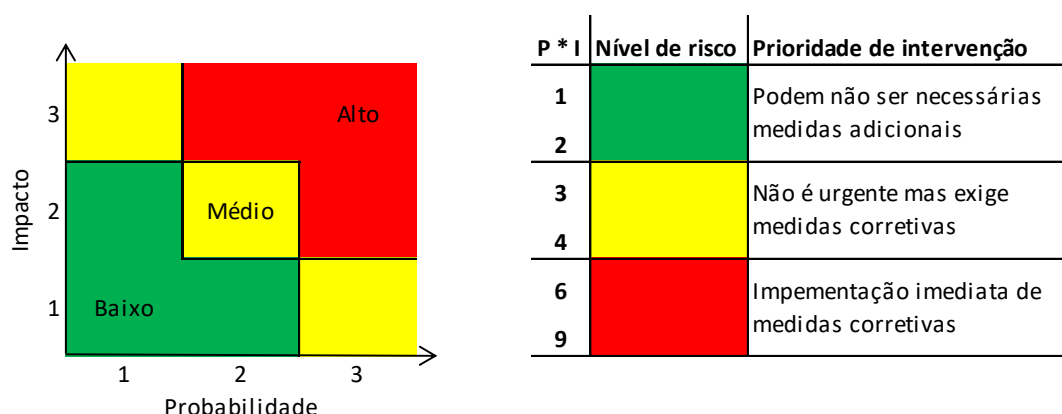
**Fonte:** Serviço de Auditoria Interna da ULSM

**Quadro 19: Nível de Impacto**

IMPACTO	DESCRIÇÃO
1	Impacto baixo
2	Impacto médio
3	Impacto alto

**Fonte:** Serviço de Auditoria Interna da ULSM

Ilustração 17: Nível de Risco



Fonte: Serviço de Auditoria Interna da ULSM

Para a determinação das prioridades de intervenção recorre-se à escala de Índice de Risco acima apresentada. A escala do Índice de Risco varia entre 1 (situação ótima) e 9 (situação péssima).

A norma de desempenho 2310 (Controlo) diz-nos que a atividade de AI deve auxiliar a organização a manter controlos efetivos a partir da avaliação sua eficácia e eficiência e da promoção de melhorias contínuas, e ainda nos diz:

*“2130.A1- A atividade de auditoria interna deve avaliar a adequação e a eficácia dos controlos em resposta aos riscos, abrangendo a governança, as operações e os sistemas de informação da organização, com relação a:*

- ❖ *Alcance dos objetivos estratégicos da organização;*
- ❖ *Confiabilidade e integridade das informações financeiras e operacionais;*
- ❖ *Eficácia e eficiência das operações e programas;*
- ❖ *Salvaguarda dos ativos; e*
- ❖ *Conformidade com leis, regulamentos, políticas e procedimentos e contratos.*

*2130.C1 – Os auditores internos devem incorporar o conhecimento dos controlos adquirido em trabalhos de consultoria na avaliação dos processos de controlo da organização.”*

Sendo assim, a avaliação do SCI no SAI da ULSM é realizada com recurso a entrevistas com os responsáveis e a testes de procedimento e de conformidade, nas áreas onde se realizaram ações de AI e ações de monitorização.



## **2.2. Execução das ações de Auditoria Interna na ULSM**

A execução é a segunda fase numa ação de AI, trata-se da aplicação do programa de auditoria, isto é, procede-se à realização do trabalho de campo com o objetivo de obter informações sobre o objeto auditado e identificar evidências que fundamentam os resultados.

Nesta fase o auditor interno do SAI da ULSM deve obter, analisar, interpretar e documentar as informações físicas, financeiras e operacionais para dar suporte aos resultados de seu trabalho, como manda a norma de desempenho 2300 (Execução do trabalho de auditoria). Esta norma diz-nos que *“os auditores internos devem identificar, analisar, avaliar e documentar informações suficientes para cumprir os objetivos do trabalho de auditoria”*.

A execução no SAI da ULSM compreende a realização de provas em quantidade e qualidade, baseando-se nos objetivos, critérios e na metodologia selecionada durante o planeamento, que segue com o disposto da norma de desempenho 2310 (Identificação das Informações) – *“Os auditores internos devem identificar informações suficientes, confiáveis, relevantes e úteis para cumprir os objetivos do trabalho de auditoria”*.

## **2.3. Relatório das ações de Auditoria Interna na ULSM**

A última fase numa ação de AI é o relatório<sup>61</sup>. Como nos diz a norma de desempenho 2400 (Comunicação dos resultados) – *“os auditores internos devem comunicar os resultados dos trabalhos de auditoria”*.

Este é o produto dos estudos, investigações e análises realizadas durante o trabalho de campo e traduz por escrito as conclusões e as recomendações baseadas no trabalho desenvolvido.

Segundo a norma de desempenho 2420 (Qualidade das Comunicações) – *“as comunicações devem ser precisas, objetivas, claras, concisas, construtivas, completas e tempestivas”*, o relatório realizado pelo SAI da ULSM é redigido com objetividade e imparcialidade, de forma a expressar claramente os resultados dos trabalhos realizados.

---

<sup>61</sup> Documento formal sobre a ação de auditoria. Deve resumir a metodologia utilizada e a opinião formal do auditor sobre o trabalho realizado.

O relatório é confidencial e é apresentado ao CA ou à pessoa que o tenha solicitado. O relatório inicial é discutido com o auditado, e no relatório final são incluídas as opiniões/informações dadas pelo auditado.

Em suma, o relatório do SAI da ULSM inclui dois capítulos, o primeiro designado por sumário executivo engloba o objetivo e âmbito, as limitações de âmbito, as conclusões e as recomendações. No segundo capítulo designado por relatório engloba a metodologia e os procedimentos, o plano de trabalho e os resultados obtidos da auditoria. Assim, pode-se afirmar que segue a norma de desempenho 2410 (Critérios de Comunicação), que nos diz que *“as comunicações devem incluir os objetivos e o âmbito do trabalho de auditoria, assim como as conclusões, recomendações e planos de ação aplicáveis”*.

Por se tratar de informação confidencial, não constam neste relatório de estágio as conclusões e recomendações das ações de auditoria interna realizadas.

## **2.4. Trabalhos de Auditoria Interna realizados**

### **2.4.1. Auditoria ao Serviço de Compras**

A primeira auditoria realizada no estágio foi ao Serviço de Compras (SC). Esta auditoria iniciou-se em dezembro de 2015, sendo que, só realizei tarefas no final da auditoria, visto que só iniciei o estágio no mês de fevereiro de 2015.

#### **2.4.1.1. Objetivo e âmbito**

Esta auditoria foi realizada por solicitação do CA, logo não constava no plano anual, e para tal, iniciou-se a auditoria analisando o documento “notas de encomenda emitidas no ano de 2015”.

No âmbito do programa de auditoria, definiram-se os seguintes objetivos específicos:

- ⇒ Verificar se as compras são corretamente autorizadas e cumprem a regulamentação em vigor;
- ⇒ Verificar se o ficheiro mestre de artigos da aplicação informática em uso no Serviço de Compras é atualizado corretamente;
- ⇒ Verificar se os procedimentos de aquisição de bens e serviços, por consulta ou concurso, respeitam os princípios de controlo e a regulamentação em vigor, concretamente:

- ❖ Tipo de procedimento;
- ❖ Autorização do Conselho de Administração para abertura de procedimento;
- ❖ Autorização do Conselho de Administração para adjudicação;
- ❖ Vigência do procedimento;
- ❖ Cumprimento das quantidades adjudicadas;
- ❖ Cumprimento do valor adjudicado.

⇒ Verificar se estavam definidas as atribuições e responsabilidades dos colaboradores e se estas contemplam a adequada segregação de funções.

No decurso da auditoria não foram observadas quaisquer situações condicionantes ao normal desenvolvimento do trabalho, realçando-se a colaboração e a disponibilidade demonstrada pela chefia e pelos funcionários do serviço.

#### 2.4.1.2. *Planeamento*

**Quadro 20: Planeamento da auditoria ao Serviço de Compras**

<b>Fase</b>	<b>Início</b>	<b>Fim</b>
Planeamento	14 de dezembro de 2015	14 de janeiro de 2016
Execução	15 de janeiro de 2016	01 de março de 2016
Elaboração do Relatório	02 de março de 2016	11 de março de 2016

**Fonte:** Elaboração própria

Nesta ação começou-se por realizar um plano, onde foi detalhado o programa de trabalho a realizar, tendo em conta o objetivo e âmbito da auditoria. O plano encontra-se no anexo n.º 3.

No início da auditoria foi efetuada a comunicação à área auditada.

Nesta fase procedeu-se a um estudo prévio com base em diplomas legais (Código dos Contratos Públicos), procedimentos internos instituídos e o relatório de auditoria realizada por uma entidade externa.

O trabalho foi realizado com base na listagem das encomendas de bens e serviços realizadas em 2015. Estas listagens foram extraídas da aplicação informática utilizada no SC pela equipa auditora. Os “ficheiros mestres” foram fornecidos pelo próprio serviço.

O Serviço de Gestão Financeira (SGF) forneceu-nos o ficheiro relativo às cauções e o balancete de 2015.

O ficheiro de conferência de prestação de serviços médicos foi fornecido pelo Serviço de Gestão de Recursos Humanos (SGRH).

Ao longo da auditoria realizou-se entrevistas com intervenientes da área, de forma a obter conhecimento quanto aos processos instituídos e controlos incorporados.

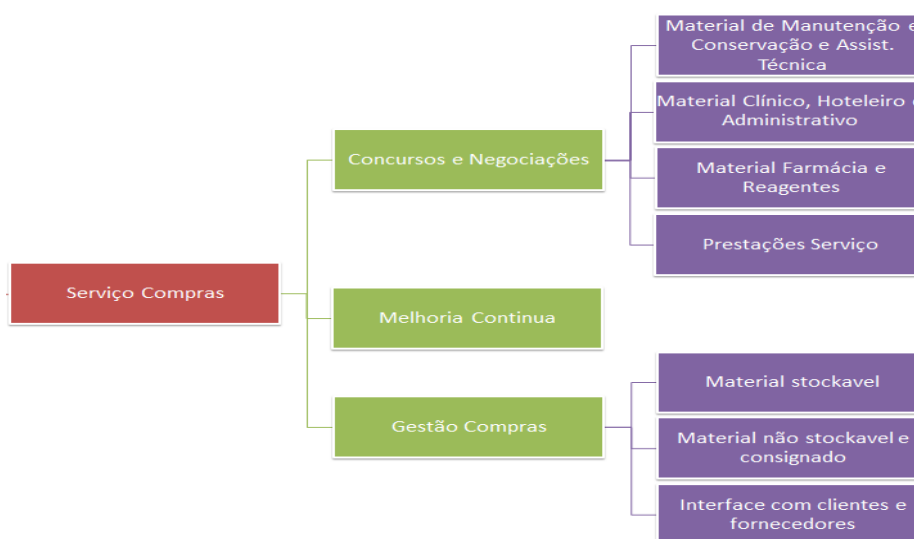
Na avaliação ao CI concluímos que, o SC deve estar estruturado por forma a assegurar a adequada segregação de funções, concretamente de acordo com as melhores práticas para os seguintes processos:

- ⇒ O processo concursos e negociações não poderá:
  - a) Assinar contratos com fornecedores;
  - b) Emitir “Notas de encomenda”.
- ⇒ O processo encomendas não poderá:
  - a) Selecionar fornecedores;
  - b) Assinar contratos com fornecedores;
  - c) Alterar, anular dados referentes a contratos celebrados;
  - d) Criar, registar e monitorizar solicitações de cotação.
- ⇒ O processo ficheiro mestre não poderá:
  - a) Selecionar fornecedores;
  - b) Assinar contratos com fornecedores;
  - c) Emitir notas de encomenda;
  - d) Criar, registar e monitorizar solicitações de cotação.

O SC da ULSM está organizado de acordo com o organigrama infra. Esta organização já reflete a segregação de funções, nomeadamente nos seguintes processos:

- ⇒ Concursos e negociação;
- ⇒ Melhoria contínua;
- ⇒ Gestão de compras.

**Ilustração 18: Organigrama Serviço de Compras da ULSM**



Fonte: Serviço de Auditoria Interna da ULSM

A avaliação do risco consta no anexo n.º 4.

#### **2.4.1.3. Execução**

Como foi dito anteriormente, o trabalho de campo teve como ponto de partida o total de encomendas de bens e serviços emitidas no ano de 2015.

Com base na listagem do total de encomendas de bens e serviços de 2015, em primeiro lugar fez-se uma avaliação da eficiência do processo de compra, e em seguida avaliou-se os mecanismos de controlo, nomeadamente no que respeita à conformidade com o CPC-HS (Companhia Portuguesa de Computadores *Healthcare Solutions*), neste caso apenas para a amostra selecionada.

Foram realizadas as seguintes verificações para o total de encomendas:

- ⇒ Quantidade de notas de encomendas emitidas;
- ⇒ Quantidade de artigos encomendados;
- ⇒ Quantidade de notas de encomenda por artigos;
- ⇒ Quantidade de notas de encomenda emitidas por dia;
- ⇒ Estado das encomendas (satisfeitas, não satisfeitas).

Para a amostra foram realizadas as seguintes verificações:

- ⇒ Existência de processo de aquisição;
- ⇒ Cumprimentos dos requisitos legais para os processos de aquisição vigentes, nomeadamente:
  - ❖ Autorização do Conselho de Administração para abertura e adjudicação;
  - ❖ Tipo de procedimentos;
  - ❖ Vigência do procedimento;
  - ❖ Estado do procedimento (vigente, caducado, em curso); Existência de caução, quando aplicável;
  - ❖ Visto prévio do Tribunal de Contas.
- ⇒ Execução dos contratos dos procedimentos vigentes verificou-se, nomeadamente:
  - ❖ As quantidades adjudicadas com as quantidades encomendadas e satisfeitas;
  - ❖ O fornecedor adjudicado com o fornecedor a quem foi encomendado;
  - ❖ Os preços adjudicados com os preços de aquisição.
- ⇒ Verificar notas de encomenda emitidas cujo fornecedor foi “Fundo Fixo de Caixa”, pois nestes casos a emissão de notas de encomenda é feita para dar entrada, e posterior saída, dos artigos nos armazéns, ou seja, permite a adequada movimentação de *stocks*;
- ⇒ Verificar outros artigos nomeadamente os artigos para as próteses da anca e a bata descartável não estéril.

#### **2.4.1.3.1. Aplicações informáticas utilizadas**

Nesta auditoria utilizou-se as seguintes aplicações informáticas:

- ⇒ CPC HS – Aplicação que gere as compras e a satisfação dos pedidos internos feitos ao armazém;
- ⇒ GIAF – Aplicação de contabilidade.

#### **2.4.1.4. Relatório**

Por se tratar de informação confidencial, só irei apresentar o índice do relatório da auditoria ao SC:

SUMÁRIO EXECUTIVO	4.2.5. Comparação entre o preço unitário adjudicado e o preço unitário de aquisição
OBJETIVO E ÂMBITO	4.3. Análise de outros de artigos
LIMITAÇÃO DE ÂMBITO	4.3.1. Prótese da Anca
CONCLUSÕES	4.3.1.1. Autorizações
RECOMENDAÇÕES	4.3.1.2. Notas de encomenda
RELATÓRIO	4.3.2. Artigo 1260500100
METODOLOGIA	5. Aquisição de fornecimentos e serviços externos
PLANO DE TRABALHO	5.1. Serviços externos prestados com emissão de nota de encomenda
RESULTADOS DA AUDITORIA	5.1.1. Serviços de limpeza
1. Organização do Serviço de Compras	5.1.2. Serviços de vigilância e segurança
1.2. Articulação entre Serviço de Compras e o Serviço de Logística	5.2. Fornecimento de serviços externos sem emissão de nota de encomenda
2. Encomendas realizadas no ano de 2015	5.2.1. Exames ao exterior
2.1. Notas de encomenda de artigos	5.2.2. Aquisição de prestação de serviços médicos
2.2. Prestação de serviços	5.2.3. Processos de aquisição de prestação de serviços
2.3. Artigos adquiridos através do “Fundo Fixo de Caixa”	5.2.3.1. Tipo de procedimento
3. Processos de aquisição	5.2.3.2. Autorização do Conselho de Administração para abertura de procedimento e respetiva adjudicação
4. Processos auditados de aquisição de artigos	5.2.3.3. Vigência dos procedimentos
4.1. Duração dos procedimentos	5.2.3.4. Cumprimento do valor hora e número de horas autorizado e adjudicado
4.2. Processos de aquisição adjudicados	6. Anexos
4.2.1. Processos de aquisição vigentes	Anexo 1
4.2.2. Caução	Anexo 2
4.2.3. Quantidades adjudicadas vs quantidades encomendadas e satisfeitas	
4.2.3.1. Processo 137/2013	
4.2.3.2. Processo 65/2013	
4.2.4. Comparação entre o fornecedor adjudicado e o fornecedor da nota de encomenda	

#### **2.4.2. Auditoria ao Cumprimento das 40 horas semanais dos Médicos de Ginecologia/Obstetrícia**

Nos termos do disposto no n.º4 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º266-D/2012, de 31 de dezembro, pode ser autorizada a transição do pessoal médico, com contrato em funções públicas, para o regime de trabalho a que corresponde a 40 horas semanais. Esta autorização deveria ser realizada até 31 de dezembro de 2014, por despacho do membro do Governo responsável pela área da saúde.

No artigo 20º diz: *“O regime de trabalho correspondente a 40 horas de trabalho implica a prestação de até 18 horas de trabalho semanal normal nos serviços de urgência, externa e interna, unidades de cuidados intensivos e unidades de cuidados intermédios, a prestar até duas jornadas de trabalho, de duração não superior a 12 horas e com aferição do total de horas realizadas num período de referência de 8 semanas, sendo pago o trabalho extraordinário que exceda as 144 horas do período normal de trabalho, relativamente ao referido período de aferição”, e “Os médicos não podem realizar, em média, mais de 48 horas por semana, incluindo trabalho suplementar, num período de referência de 6 meses”.*

##### **2.4.2.1. Objetivo e âmbito**

A auditoria foi realizada a pedido do CA, logo não constava no plano anual, com início a 25-02-2016.

A auditoria de resultados à passagem para as 40 horas semanais dos médicos de Ginecologia/Obstetrícia teve como objetivos avaliar as práticas instituídas na transição para o regime de trabalho, a que correspondem 40 horas semanais.

O âmbito temporal da auditoria centrou-se nos meses de outubro de 2014 até janeiro de 2016. Com exceção da análise efetuada às horas extras dos médicos, e às horas dos prestadores de serviço médico, que centrou-se nos meses de outubro de 2013 até setembro de 2015.

No âmbito do Programa de Auditoria, definiram-se os seguintes objetivos específicos:

- ⇒ Se as 40 horas semanais estão a ser cumpridas;
- ⇒ Se os custos inerentes ao serviço foram reduzidos;
- ⇒ E se as normas instituídas com a transição para o regime de 40h/s estão a ser cumpridas, nomeadamente as horas em serviço de urgência.

**2.4.2.2. Planeamento****Quadro 21: Planeamento da auditoria ao Cumprimentos dos Horários de Trabalho**

<b>Fase</b>	<b>Início</b>	<b>Fim</b>
Planeamento	25 de fevereiro de 2016	01 de março de 2016
Execução	02 de março de 2016	10 de março de 2016
Elaboração do Relatório	11 de março de 2016	15 de março de 2016

Fonte: Elaboração própria

Nesta ação começou-se por realizar um plano, onde foi detalhado o programa de trabalho a realizar, tendo em conta o objetivo e âmbito da auditoria. O plano encontra-se no anexo n.º 5.

Nesta auditoria não foi realizada a comunicação à área auditada.

Nesta fase procedeu-se a um estudo prévio com base em diplomas legais (Decreto-Lei n.º 266-D/2012), no processo de transição e em procedimentos internos instituídos.

Para esta análise, os dados referentes à escala do SU, foram retirados de uma aplicação desenvolvida pelo Serviço de Tecnologias de Informação e Comunicação.

Todos os dados relacionados com horários de trabalho destes colaboradores foram retirados da aplicação de gestão de horários, *Sisqual*. Desta aplicação, também, conseguimos obter todos os dados relacionados com os prestadores de serviços médicos, do serviço de Ginecologia/Obstetria.

A avaliação do risco consta no anexo n.º 6.

**2.4.2.3. Execução**

No período compreendido entre 06-10-2014 e 30-11-2014 iniciaram os novos horários para os médicos do Serviço de Ginecologia/Obstetria, com a alteração das 35h/s para as 40h/s.

Dada esta informação prosseguimos para a análise dos horários destinados a estes médicos, para concluir, se os novos horários cumpriam com as 40 horas semanais, e ainda se algum médico realizava mais de 48 horas semanais, conforme estipulado na lei, não pode ultrapassar as 48h/s.

De seguida foi comparado o horário de trabalho com as respetivas folhas de ponto dos médicos. O âmbito temporal destas análises centrou-se nos meses de outubro de 2014 até janeiro de 2016.



No período compreendido entre 06-10-2014 e 30-11-2014 foi analisado as horas realizadas, pelos médicos em causa, no serviço de urgência.

Numa primeira análise, confrontaram-se os horários autorizados com as horas realizadas no serviço de urgência, e na segunda análise confrontaram-se os horários autorizados com as folhas de ponto de cada médico e com a escala do SU, ou seja, foi feita a comparação entre os horários de trabalho e a folha de ponto, e posteriormente com a escala do SU.

No período compreendido entre 01-10-2013 e 30-09-2015 verificaram-se as horas extras dos respetivos médicos, e as horas dos prestadores de serviços médicos. Assim comparamos dois períodos, o período anterior à passagem para as 40 horas semanais, 01-10-2013 a 30-09-2014, e o período seguinte à passagem para as 40 horas semanais, 01-10-2014 a 30-09-2015.

Estas confrontações e análises permitiram verificar se houve redução de custo com horas extraordinárias e com horas realizados por médicos prestadores de serviços.

#### **2.4.2.3.1. Aplicações informáticas utilizadas**

Nesta auditoria utilizou-se as seguintes aplicações informáticas:

- ⇒ Sisqual Ponto – Aplicação gestora do registo de assiduidade. É nesta aplicação que estão definidos os horários dos profissionais;
- ⇒ Escala de Médicos de urgência – Aplicação das escalas em serviço de urgência.

#### **2.4.2.4. *Relatório***

Por se tratar de informação confidencial, só irei apresentar o índice do relatório da auditoria ao Cumprimento dos Horários de Trabalho:

SUMÁRIO EXECUTIVO	PLANO DE TRABALHO
OBJETIVO E ÂMBITO	RESULTADOS DA AUDITORIA
LIMITAÇÃO DE ÂMBITO	1. Serviço de Urgência
CONCLUSÕES	2. Horas Extras
RECOMENDAÇÕES	3. Prestadores de Serviços Médicos
RELATÓRIO	AValiação de Risco
METODOLOGIA E PROCEDIMENTOS	

### 2.4.3. Auditoria aos Incentivos à Produção, no Serviço de Imagiologia

Alguns médicos do Serviço de Imagiologia estão contratualizados com uma produção base, sendo que tudo o que é realizado acima da produção base estipulada torna-se na produção adicional. É proveniente da produção adicional, os incentivos à produção pagos pela ULSM.

#### 2.4.3.1. Objetivo e âmbito

Por solicitação do CA, logo não constava no plano anual, foi realizada a auditoria aos Incentivos à Produção no Serviço de Imagiologia, com o objetivo de avaliar os procedimentos no que respeita ao cálculo dos incentivos à produção.

O âmbito temporal da auditoria centrou-se nos meses de julho a dezembro de 2015.

No âmbito do Programa de Auditoria, definiram-se os seguintes objetivos específicos:

- ⇒ Verificar se os incentivos são calculados de acordo com as normas instituídas;
- ⇒ Verificar se os incentivos pagos correspondem à produção adicional realizada;
- ⇒ Verificar se os valores pagos são iguais aos valores apurados no cálculo da produção adicional realizada;
- ⇒ Verificar se os valores pagos são aprovados;
- ⇒ Verificar se estão definidas as atribuições e responsabilidades dos colaboradores intervenientes e se contemplam uma adequada segregação de funções.

#### 2.4.3.2. Planeamento

**Quadro 22: Planeamento auditoria aos Incentivos à Produção**

Fase	Início	Fim
Planeamento	08 de abril de 2016	22 de abril de 2016
Execução	26 de abril de 2016	01 de julho de 2016
Elaboração do Relatório	04 de julho de 2016	08 de julho de 2016

Fonte: Serviço de Auditoria Interna da ULSM

Nesta ação começou-se por realizar um plano, onde foi detalhado o programa de trabalho a realizar, tendo em conta o objetivo e âmbito da auditoria. O plano encontra-se no anexo n.º 7.

No início da auditoria fez-se a comunicação à área auditada.

Foram analisados os seguintes documentos:

- ⇒ Contratos de trabalho entre a ULSM e os profissionais;
- ⇒ Plano de atividades do Serviço;
- ⇒ Relatório de atividades do Serviço;

- ⇒ Relatórios de entidades externas sobre a temática em análise;
- ⇒ Horários de trabalho;
- ⇒ *Balanced Scorecard* do Serviço.

Para esta auditoria solicitou-se a seguinte informação, por médico, referente ao período avaliado:

- ⇒ Valores pagos em incentivos à produção;
- ⇒ Valores calculados para efeitos de pagamento;
- ⇒ Produção total de exames realizados.

Foi, ainda, analisado o circuito de extração, conferência, pagamento e autorização instituído para este tipo de produção.

A avaliação do risco consta no anexo n.º 8.

#### **2.4.3.3. Execução**

Os dados analisados referem-se aos meses de julho a dezembro de 2015.

Como base nos elementos solicitados foram executados testes de controlo para verificar:

- ⇒ Se os incentivos foram calculados de acordo com as normas instituídas;
- ⇒ Se os incentivos pagos correspondem à produção adicional realizada;
- ⇒ Se os valores pagos foram iguais aos valores apurados no cálculo da produção adicional realizada;
- ⇒ Se os valores pagos correspondem à produção adicional registada;
- ⇒ Se os valores pagos foram aprovados;
- ⇒ Se estão definidas as atribuições e responsabilidades dos colaboradores intervenientes e se contemplam uma adequada segregação de funções;
- ⇒ Se a produção foi adequadamente registada;
- ⇒ Se os tempos de resposta do serviço de Imagiologia foram cumpridos;
- ⇒ Se as datas de requisição, execução, relato e validação dos exames são sequenciais;
- ⇒ Se os exames foram validados antes da data da próxima consulta;
- ⇒ Se foram realizados exames duplicados;
- ⇒ Se os exames estão corretamente ponderados;
- ⇒ Outras situações consideradas irregulares.

##### **2.4.3.3.1. Aplicações informáticas utilizadas**

Nesta auditoria utilizou-se as seguintes aplicações informáticas:

- ⇒ Sisqual Ponto – Aplicação gestora do registo de assiduidade. É nesta aplicação que estão definidos os horários dos profissionais;
- ⇒ RHV – Aplicação de processamento de vencimentos;

- ⇒ SONHO – Aplicação de emissão de faturas e registo de produção;
- ⇒ SiiMA Rastreios – Aplicação para gestão de Programas de Rastreio Populacionais que permite a implementação do circuito funcional do rastreio desde o convite para o exame até ao tratamento e seguimento.

#### 2.4.3.4. *Relatório*

Por se tratar de informação confidencial, só irei apresentar o índice do relatório da auditoria aos Incentivos à Produção no Serviço de Imagiologia:

EQUIPA	3.5.2. “Data da Próxima Consulta” versus “Data de Execução”
ÍNDICE	3.5.3. “Data da Próxima Consulta” versus “Data de Relato”
ÍNDICE DE ANEXOS	3.5.4. “Data da Próxima Consulta” versus “Data de Validação”
ÍNDICE DE QUADROS	3.6. “Médico Relator”
SUMÁRIO EXECUTIVO	3.6.1. “Médico Relator” versus “Médico Execução”
OBJETIVO E ÂMBITO	3.6.2. “Médico Relator” versus “Transcritor”
LIMITAÇÃO DE ÂMBITO	3.6.3. “Médico Relator” versus “Médico Validação”
CONCLUSÕES	4. Tempo máximo de resposta contratualizado com a ULSM
RECOMENDAÇÕES	4.1. Validação atempada/atrasada
RELATÓRIO	4.1.1. Validação atempada/atrasada da Dra. Clara Ramalhão, Dr. Paulo Brandão e Dr. Manuel Francisco
METODOLOGIA E PROCEDIMENTOS	4.1.2. Validação atrasada dos restantes médicos
PLANO DE TRABALHO	4.2. Tempos máximos de resposta contratualizados com os médicos/empresas
RESULTADOS DA AUDITORIA	4.2.1. Tempo de resposta: relato - validação
1. Total de produção no 2º semestre de 2015	4.2.2. Tempos de resposta: execução - validação
1.1. Médicos com contrato individual de trabalho	5. Exames relatados por Internos
1.2. Médicos com CPS e PSM	6. Recalculo da produção adicional
2. Valores processados no 2º semestre de 2015	6.1. Dr.º Abel Salgueiro
3. Tempo médio de resposta da contratualização interna	6.1.1. Mês de julho
3.1. Tempo médio de resposta entre requisição e execução de exames	6.1.2. Mês de setembro
3.1.1. Módulo Urgência	6.2. Dr.º Jorge Pinto
3.1.2. Módulo Internamento	7. Tempos de resposta negativos
3.1.3. Módulo RAD, proveniência dos Centros de Saúde	8. Processo de teste
3.2. Tempo médio de resposta entre a execução e o relato	9. Exames duplicados
3.3. Tempo médio de resposta entre o relato e a validação	10. Fatores
3.4. Monitorização da contratualização interna	11. Adenda aos contratos
3.5. Data da consulta	
3.5.1. Tempo de resposta: “data da próxima consulta”	

## CONCLUSÃO

O presente relatório tenta mostrar de forma resumida o trabalho desenvolvido nas 960 horas de estágio, na ULSM. A realização deste estágio permitiu o primeiro contacto com a atividade profissional no âmbito da AI, possibilitando o desenvolvimento de competências quer a nível profissional quer a nível pessoal.

O desenvolvimento do relatório de estágio teve por base pesquisas de informação na *internet*, livros, manuais, repositórios, publicações *online* e documentos internos da instituição, e também os conhecimentos adquiridos ao longo do estágio e das aulas, através dos trabalhos efetuados.

O principal objetivo da realização do estágio foi, não só uma forma de concluir o mestrado, mas também uma forma de adquirir experiência profissional e deste modo uma porta para o mercado de trabalho. Torna-se num meio de aliar a parte teórica e a parte prática, e numa forma de conhecer a realidade empresarial e em concreto o funcionamento da entidade em questão.

Durante o estágio foram realizadas auditorias, sendo que para cada uma delas foi necessário um estudo prévio de todos os procedimentos e normas, a elaboração do planeamento, execução de testes e a elaboração do relatório. Assim, para cada auditoria foi necessário muito empenho e concentração.

Tendo como objetivo trabalhar nesta área, esta experiência permitiu-me, por um lado, obter novas competências e desenvolver os conhecimentos adquiridos ao longo do mestrado, e permitiu, também, aplicar os conhecimentos teóricos em contexto de trabalho real. Permitiu-me, ainda, obter experiência na área de AI, experiência que o mercado laboral valoriza.

Estagiar na ULSM foi uma experiência bastante enriquecedora. Conviver com pessoas empenhadas, motivadas e com sentido crítico, foi uma das mais-valias do estágio que, não só, me enriqueceram a nível profissional assim como a nível pessoal.

Tive a oportunidade de desenvolver diversas competências, como o recurso a diferentes ferramentas informáticas, a capacidade de comunicação e de adaptação a novos ambientes e metodologias de trabalho.

Através da pesquisa realizada, pode-se concluir que a AI é uma área onde existe contato com todos os níveis dentro da organização onde se atua, obrigando a um conhecimento profundo do negócio, da organização bem como uma visão ampla e crítica da mesma. A AI é uma ferramenta que auxilia toda a organização, assegurando a eficácia dos processos de gestão de risco, bem como os CI mais adequados para os minimizar.

De acordo com Moraes e Martins (2013), a AI é hoje uma função com responsabilidade social, confrontada com um permanente desafio provocado pela constante mudança na envolvente das entidades, pelo rápido desenvolvimento de novas tecnologias, novas áreas de atuação, novos eventos, novas oportunidades, atuais e futuras, com uma atitude proactiva e criativa.

Em suma, creio ter atingido os objetivos a que me propôs quanto a este estágio.

## BIBLIOGRAFIA

A Entidade Reguladora da Saúde. Obtido a 07 de abril de 2016, de <http://docplayer.com.br/5959988-Entidade-reguladora-da-saude.html>

ACSS (2007). Guia de Controlo.

ACSS. (2007a). Manual de Auditoria Interna Parte I - Hospitais. Obtido a 31 de agosto de 2016, de [http://www.acss.min-saude.pt/Portals/0/InFormacao/ACSS\\_MAI\\_Hospitais\\_Partel.pdf](http://www.acss.min-saude.pt/Portals/0/InFormacao/ACSS_MAI_Hospitais_Partel.pdf)

ACSS. (2007aa). Manual de Auditoria Interna Parte II - Hospitais. Obtido a 31 de agosto de 2016, de [http://www.acss.min-saude.pt/Portals/0/InFormacao/ACSS\\_MAI\\_Hospitais\\_Partell.pdf](http://www.acss.min-saude.pt/Portals/0/InFormacao/ACSS_MAI_Hospitais_Partell.pdf)

ACSS. (2007aaa). Manual de Auditoria Interna Parte III - Hospitais. Obtido a 31 de agosto de 2016, de [http://www.acss.min-saude.pt/Portals/0/InFormacao/ACSS\\_MAI\\_Hospitais\\_Partelll.pdf](http://www.acss.min-saude.pt/Portals/0/InFormacao/ACSS_MAI_Hospitais_Partelll.pdf)

ACSS (2007b). Metodologia de gestão de risco.

Attie. W. (1998). "Auditoria, Conceitos e Aplicações" (3ª Edição). São Paulo: Editora Atlas S.A.

Banham, R. (2004). "Enterprising views of risk management", *Journal of Accountancy*.

Carneiro, Sílvia (2013). "Quais os atributos que um Auditor Interno deve ter". Dissertação de Mestrado em Auditoria. Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto – Instituto Politécnico do Porto.

Castanheira, N. e L. L. Rodrigues (2006). "Gestão de risco - Da abordagem tradicional à gestão de risco empresarial (ERM)". Revista Revisores e Empresas n.º 34 de Julho/Setembro de 2006. Lisboa, Revista dos Revisores Oficiais de Contas.

Castanheira, N. (2007). "Auditoria Interna baseada no risco. Estudo do caso Português." Dissertação de Mestrado. Escola de Economia e Gestão, Universidade do Minho.

Castanheira, N. e L. L. Rodrigues (2009). "Factores Associados à Adopção de Abordagens Baseadas no Risco no Processo de Auditoria Interna."

COSO (1992). *Internal Control - Integrated Framework, Executive Summary*. Obtido a 11 de abril de 2016 de <http://www.coso.org/IC.htm>

COSO (2004). *Enterprise Risk Management – Integrated Framework*. Obtido a 11 de abril de 2016 de [http://www.coso.org/documents/COSO\\_ERM\\_ExecutiveSummary\\_Portuguese.pdf](http://www.coso.org/documents/COSO_ERM_ExecutiveSummary_Portuguese.pdf)

COSO, (2007). Gerenciamento de Riscos Corporativos - Estrutura Integrada: Sumário Executivo. Obtido a 11 de abril de 2016 de [http://www.coso.org/documents/COSO\\_ERM\\_ExecutiveSummary\\_Portuguese.pdf](http://www.coso.org/documents/COSO_ERM_ExecutiveSummary_Portuguese.pdf)

COSO (2013). Controlo Interno - Estrutura Integrada: Sumário Executivo. Obtido a 11 de abril de 2016 de [http://www.iiabrasil.org.br/new/2013/downs/coso/COSO\\_ICIF\\_2013\\_Sumario\\_Executivo.pdf](http://www.iiabrasil.org.br/new/2013/downs/coso/COSO_ICIF_2013_Sumario_Executivo.pdf)

Costa, A.C. (2008). "A auditoria Interna nos Municípios Portugueses" Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Finanças; Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra.

Costa, C. B. (2014). "Auditoria Financeira – Teoria e Prática (10ª Edição) ". Rei dos Livros.

Decreto-Lei n.º 207/99, de 9 de Junho. Obtido a 31 de março de 2016, de <http://sanchoeassociados.com/OM/Omlegissum/Legislacao1999/Junho/Decreto-Lei%20n.%C2%BA%20207.1999,%20de%209%20de%20Junho.htm>

Decreto-lei 233/2005, de 29 de Dezembro. Obtido a 31 de março de 2016, de <https://dre.tretas.org/dre/192827/>

Ferreira, Albertina C. C. F. (2010). "A Gestão de Risco Aplicada à Auditoria Interna". Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Auditoria, Universidade de Aveiro.

Gonçalves, António; Graça, Marina; Carvalho, Dália Dias. "A Transição para o Sistema de Normalização Contabilística nos Hospitais E.P.E. – Uma Oportunidade de Mudança." Obtido em a de setembro de 2016, de <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Revista/57/Contb2.pdf>  
<http://www.igf.gov.pt/> Consultado a 20 de junho de 2016.

IFAC (2010). Normas Internacionais de Auditoria e de Controlo de Qualidade.

IIA (2009). Enquadramento internacional de Práticas Profissionais de Auditoria Interna.

IIA (2009). "Declaração de Posicionamento do IIA: O papel da Auditoria Interna no suprimento de recursos para a Atividade de Auditoria Interna".

IIA (2013). "Declaração de Posicionamento do IIA: As três linhas de defesa no gerenciamento eficaz de riscos e controles". (Tradução do IIA Brasil)

IIA (2014). "*Proposed Enhancements to The Institute of Internal Auditors International Professional Practices Framework (IPPF)*"

IIA & RIMS (2012). "*Risk Management and Internal Audit: Forging a collaborative alliance.*" Altamonte Springs: *The Institute of Internal Auditors (IIA) & The Risk and Insurance Management Society (RIMS)*.

*International Standards for Professional Practice* de 2008, *Institute of Internal Auditors*.



Introdução à Lei Sarbanes-Oxley (SOX). Obtido a 22 de junho de 2016, de <http://www.portaldeauditoria.com.br/auditoria-interna/Introducao-a-lei-Sarbanes-Oxley-SOx.asp>

IPAI (2009). Tradução das Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna.

IPAI (2013). Tradução das Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna.

Lei n.º 48/90, de 24 de Agosto. Obtido a 31 de março de 2016, de <http://doentescomcancro.org/uahdc/pdfs/LeiBasesSaude.pdf>

Lorenzo, M. J. P. (2001), *“La auditoría interna orientada a los procesos”*.

Macedo, N. & Macedo, V. (2005). *“Gestão Hospitalar – Manual Prático (1ª edição)”*. LIDEL, Edições Técnicas, Lda.

Madeira, A. A. D. (2013). *“A importância do follow-up na auditoria interna em Portugal”*. Dissertação de Mestrado, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa.

Mcnamee, D. (1997), *“Risk Based Auditing, The Internal Auditor”*.

Morais, G. (2004), *“Como emerge a auditoria nas pequenas e médias empresas, em Portugal.”* X Congresso de Contabilidade – Relato Financeiro e Responsabilidade Social. Centros de Congressos do Estoril. Obtido a 02 de agosto de 2016, de <http://repositorio.ipl.pt/handle/10400.21/1677?mode=full>

Morais, G & Martins, I. (2013), *“Auditoria Interna- Função e Processo (4ª edição)”*. Áreas Editora.

Morais, G. (2013), *A auditoria interna reforça a sua relevância, o seu papel e as suas atribuições nas entidades públicas empresariais do setor da Saúde*. Revista do IPAI, n.º 50, Janeiro/Março de 2013, páginas 17 e 18.

Norma de Gestão de Riscos da FERMA. Obtido a 25 de julho de 2016, de <http://www.ferma.eu/app/uploads/2011/11/a-risk-management-standard-portuguese-version.pdf>

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (2009), *“Normas Internacionais de Auditoria da IFAC”*, Revista da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, Nº44, Janeiro – Março.

Peralta, Pedro (2014), *“Nova framework COSO 2013 O que mudou e como aplicar nas organizações”*. Obtido a 20 de junho de 2016, de [http://www.ipai.pt/fotos/gca/201411\\_ipai\\_coso\\_icf\\_2013\\_vfinal\\_1416586714.pdf](http://www.ipai.pt/fotos/gca/201411_ipai_coso_icf_2013_vfinal_1416586714.pdf)

Pinheiro, Catarina G. A. (2013). “Acrescentar valor á Organização com a Auditoria Interna”. Dissertação de Mestrado em Auditoria, Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto – Instituto Politécnico do Porto.

Pinheiro, Joaquim L. (2014), “Auditoria Interna (3ª edição) ”. Rei dos Livros.

Pires, José P. F. A. S. (2010). “Contributo da Auditoria Interna na Detecção e Mitigação de Riscos Empresariais”. Dissertação de Mestrado em Auditoria. Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa – Instituto Politécnico de Lisboa.

Plano de Risco de Corrupção e Infrações Conexas da Unidade Local de Saúde de Matosinhos.

Regulamento Interno da ULSM, E.P.E. (2015).

Relatório de auditoria interna da Unidade Local de Saúde de Matosinhos: Cumprimento da alteração de horário aos médicos do serviço de Ginecologia/Obstetrícia (2016).

Relatório de auditoria interna da Unidade Local de Saúde de Matosinhos: Serviço de Compras (2015/2016).

Relatório de auditoria interna da Unidade Local de Saúde de Matosinhos: Incentivos à produção do serviço de Imagiologia (2016).

Resolução do Conselho de Ministros nº 49/2007, de 28 de março. Diário da República nº 62/2007 – I série. Lisboa. Obtido a 31 de agosto de 2016, de <http://www.iapmei.pt/iapmei-leg-03.php?lei=5320>

Resolução do Conselho de Ministros nº 70/2008, de 22 de abril. Diário da República nº 79/2008 – I série. Lisboa. Obtido a 31 de agosto de 2016, de <http://www.iapmei.pt/iapmei-leg-03.php?lei=6459>

Rodrigues, Cristina M. L. (2014). “Elaboração de um Kit de Auditoria Interna para as PME”. Projeto de Mestrado em Auditoria e Análise Financeira. Instituto Politécnico de Tomar.

Santana, R. & Marques, A. P. (2016). “A Integração Vertical de Cuidados de Saúde (1ª Edição)”. Escola Nacional de Saúde Pública.

Santos, Malvina M. (2013). “O Controlo Interno e a Gestão de Risco nas Empresas da Área Metropolitana do Porto”. Dissertação de Mestrado em Auditoria. Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto – Instituto Politécnico do Porto.

Semedo, D & Roque, L. (2013). A Auditoria Interna nas Empresas da Saúde do Setor Empresarial do Estado. Obtido a 07 de setembro de 2016, de <http://www.occ.pt/news/comcontabaudit/pdf/49.pdf>

Sousa, Mária V. (2012). “A Gestão de Risco nas Empresas – Comparação das Práticas de Gestão do Risco no sector da construção em Portugal e no Reino Unido”. Dissertação de Mestrado em Gestão. Universidade Lusófona do Porto.

Teixeira, F.C.; Correia, J.C. (2000); “POCAL: O Sistema de Controlo Interno” Ediliber, Editor de Publicações, Lda., Coimbra.

Teixeira, M. F. (2006). “O contributo da Auditoria Interna para uma gestão eficaz.” Dissertação de Mestrado. Universidade Aberta, Portugal.

Tribunal de Contas (1999). Manual de Auditoria e Procedimentos (Volume I). Obtido a 11 de abril de 2016, de [www.tcontas.pt](http://www.tcontas.pt)

Tribunal de Contas (2011) Relatório n.º 8/2011 – 2ª secção do TC – “A Função de Auditoria Interna no SEE.”

Toga, Andreia (2014). A Importância da Auditoria Interna na Saúde. Revista Gestão Hospitalar, Dezembro de 2014, páginas 44-47.

Unidade Local de Saúde de Matosinhos: <http://www.ulsm.min-saude.pt/content.aspx?menuid=3>

## **ANEXOS**

## Anexo 1: Política da Qualidade da ULSM



### POLÍTICA DA QUALIDADE

#### *A Unidade Local de Saúde de Matosinhos:*

**Assume** a qualidade, consubstanciada na satisfação dos seus utentes e profissionais, **como valor fundamental**.

**Define** qualidade como o nível de prestação de serviços que assegura a mais alta probabilidade de efeitos desejáveis e minimiza a probabilidade de efeitos indesejáveis na prestação desses serviços, tendo em conta o estado da arte em matéria técnico científica e a maximização da sua **efetividade ao melhor custo**.

Neste contexto, a ULSM tem como objetivo ir ao **encontro das necessidades e superar as expetativas dos utentes/doentes** a quem presta serviços bem como de outras partes interessadas.

**Sistematiza** os processos de trabalho em políticas, regulamentos, procedimentos, protocolos e outros documentos que definem de uma forma clara os requisitos das prestações realizadas, traduzindo-se em fluxos de trabalho para **todas as áreas de atividade** e identificando todos os processos críticos e os respetivos procedimentos de gestão de risco, de acordo com a estratégia de risco da organização.

**Efetua** auditorias regulares que permitem, simultaneamente, controlar os processos de trabalho e evidenciar orientações que possam ser adicionadas aos Planos de Atividades dos Serviços, garantindo a definição de medidas para a implementação de melhorias e por conseguinte uma **estratégia de melhoria contínua de qualidade**.

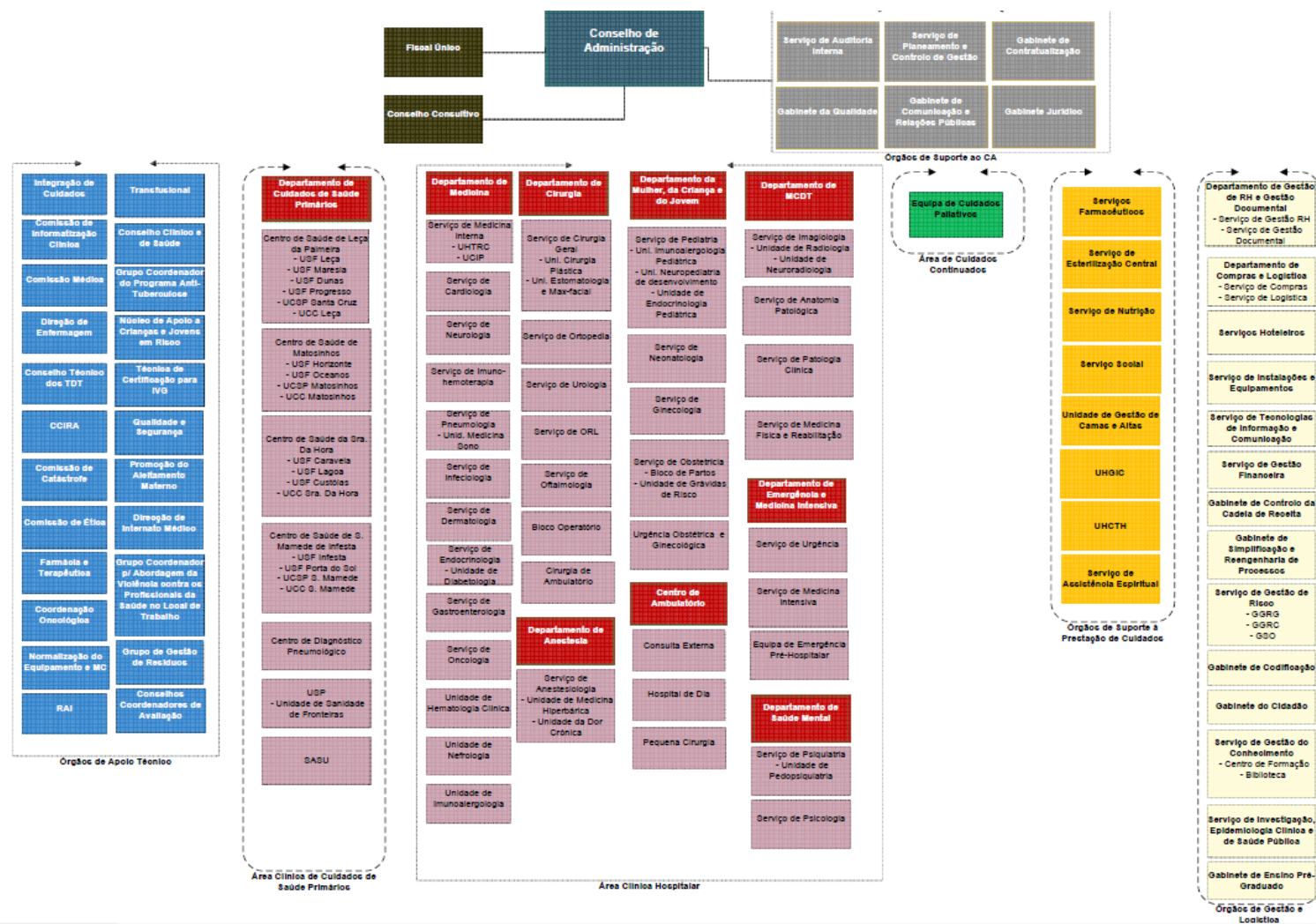
**Compromete-se** em implementar práticas sistemáticas de gestão, cumprindo todos os requisitos normativos, legais, regulamentares bem como as **boas práticas clínicas**, que conduzam à satisfação dos seus utentes e profissionais, com particular atenção na melhoria contínua dos processos organizacionais e da eficácia do Sistema de Gestão de Qualidade.



Unidade Local de Saúde de Matosinhos, EPE



## Anexo 2: Organigrama da ULSM



## Anexo 3: Plano de Auditoria, ao Serviço de Compras



## Plano de Auditoria

<b>Serviço/atividade/processo a auditar</b>	
Serviço de Compras	
<b>Motivo da ação de auditoria</b>	
Ação a pedido do Conselho de Administração	
<b>Âmbito da ação</b>	
Análise às notas de encomenda emitidas no ano de 2015	
<b>Limitação de âmbito</b>	
<b>Objetivos da ação</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Verificar se as compras são corretamente autorizadas e cumprem a regulamentação em vigor;</li> <li>• Verificar se o ficheiro mestre de artigos da aplicação informática em uso no Serviço de Compras é atualizado corretamente;</li> <li>• Verificar se os procedimentos de aquisição de bens e serviços, por consulta ou concurso, respeitam os princípios de controlo e a regulamentação em vigor, concretamente:               <ul style="list-style-type: none"> <li>-Tipo de procedimento;</li> <li>-Autorização do Conselho de Administração para abertura de procedimento;</li> <li>-Autorização do Conselho de Administração para adjudicação;</li> <li>-Vigência do procedimento;</li> <li>-Cumprimento das quantidades adjudicadas;</li> <li>-Cumprimento do valor adjudicado.</li> </ul> </li> <li>• Verificar se estão definidas as atribuições e responsabilidades dos colaboradores e se estas contemplam a adequada segregação de funções.</li> </ul>	
<b>Documentação de referência</b>	
Código dos Contratos Públicos	
<b>Equipa Auditora</b>	
<b>Nome:</b>	Fernandina Oliveira
<b>Função:</b>	Auditora Interna
<b>Nome:</b>	Ana Cristina Costa
<b>Função:</b>	Técnica Auditora Estagiária
<b>Tempo previsto para a ação</b>	
<b>Início:</b> 14-12-2015	<b>Término:</b> 11-03-2016
<b>Programa de trabalho detalhado</b>	
<b>Metodologia da ação</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Listagem das encomendas de bens e serviços realizadas em 2015. Estas listagens foram extraídas da aplicação informática utilizada no Serviço de Compras pela equipa auditora (mapas ghph2551R e ghph2545R da aplicação CPS-HS);</li> <li>• Ficheiro de cações fornecido pelo Serviço de Gestão Financeira;</li> <li>• “Ficheiros mestres” fornecidos pelo Serviço de Compras;</li> </ul>	

<ul style="list-style-type: none"> <li>• Balancete de 2015 fornecido pelo Serviço de Gestão Financeira;</li> <li>• Ficheiro de conferência de prestação de serviços médicos fornecido pelo Serviço de Gestão de Recursos Humanos;</li> <li>• Entrevistas com intervenientes da área, de forma a obter conhecimento quanto aos processos instituídos e controlos incorporados.</li> </ul>			
<b>Informação sobre a atividade a auditar</b>	Recolha e análise de toda a informação considerada relevante sobre a atividade a auditar	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Listagens de artigos;</li> <li>• Listagem das encomendas de bens e serviços realizadas em 2015;</li> <li>• Ficheiro dos processos;</li> <li>• Ficheiro de cauções;</li> <li>• “Ficheiros mestres” ;</li> <li>• Balancete de 2015;</li> <li>• Ficheiro de conferência de prestação de serviços médicos.</li> </ul>	
	Necessidade de colaboração e esclarecimentos	Entrevistas com intervenientes da área, de forma a obter conhecimento quanto aos processos instituídos e controlos incorporados.	
	Tempo previsto para a atividade	<b>Início:</b> 14-12-2015	<b>Término:</b> 14-01-2016
<b>Avaliação dos riscos e processos de controlo</b>	Riscos	Matriz de Riscos e controlos	
	Controlos da atividade auditada	Matriz de Riscos e controlos	
	Tempo previsto para a atividade	<b>Início:</b> 14-12-2015	<b>Término:</b> 01-03-2016
<b>Testes de Auditoria</b>	Natureza e extensão dos procedimentos de auditoria	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Notas de encomenda de artigos;</li> <li>• Prestação de serviços;</li> <li>• Artigos adquiridos através do “Fundo Fixo de Caixa”;</li> <li>• Processos de aquisição, onde se analisou a duração dos procedimentos; os processos de aquisição adjudicados; os processos de aquisição vigentes; as cauções;</li> <li>• Quantidades adjudicadas vs quantidades encomendadas e satisfeitas;</li> <li>• Comparação entre o fornecedor adjudicado e o fornecedor da nota de encomenda;</li> <li>• Comparação entre o preço unitário adjudicado e o preço unitário de aquisição;</li> <li>• Análise de outros de artigos, prótese da anca e bata descartável não estéril;</li> <li>• Aquisição de fornecimentos e serviços externos, com emissão de nota de encomenda e sem emissão de nota de encomenda.</li> </ul>	
	Tempo previsto para a atividade	<b>Início:</b> 15-01-2016	<b>Término:</b> 01-03-2016
<b>Relatório Final e envio ao CA</b>	Elaboração e apresentação do relatório ao CA	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Elaboração do relatório da auditoria realizada.</li> <li>• Apresentação das principais conclusões e das recomendações ao CA.</li> </ul>	
	Tempo previsto para a atividade	<b>Início:</b> 02-03-2016	<b>Término:</b> 11-03-2016



**Anexo 4: Matriz de Risco, Auditoria ao Serviço de Compras**

Caracterização do Risco						Caracterização do Controlo					Nível de Risco residual
Cód. Risco	Descrição Risco	Nível de Risco inerente			Descrição Controlo	Controlo Implementado	Tipo de Controlo	Controlo documentado	Plano de Ação		
		Probabilidade	Impacto	Grau de risco							
I.1	Défice de organização do serviço e das funções inerentes ao mesmo.	2	2	4	Médio	Descrição do conteúdo funcional nos procedimentos do serviço e identificação dos profissionais envolvidos nas várias fases do processo, por forma a reconhecer, previamente, a responsabilidade de cada interveniente.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
I.2	Quadro de pessoal inadequado ou pouco qualificado.	2	2	4	Médio	Definição do perfil dos profissionais a contratar e fundamentação da decisão. Ações de formação para melhorar o desempenho do pessoal.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
I.3	Informação de gestão insuficiente e/ou inoportuna.	2	2	4	Médio	Definição dos objetivos a atingir pelo Serviço.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
I.4	Inexistência, desadequado ou desatualizado o Manual de Procedimentos.	2	2	4	Médio	Manual de Procedimentos do Serviço de Compras.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
I.5	Existência de conflito de interesses.	2	3	6	Alto	Legislação aplicável e normas internas que obrigam os profissionais a declararem a existência de conflitos de interesses, designadamente: . Identificação e registo das situações de impedimento na composição dos júris de procedimento; . Obtenção de declarações dos interesses privados dos profissionais envolvidos na contratação pública.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
I.6	Organização da função inadequada (acumulação de funções em áreas que deveriam estar segregadas).	2	3	6	Alto	Descrição do conteúdo funcional nos procedimentos do serviço e identificação dos profissionais envolvidos nas várias fases do processo, por forma a reconhecer, previamente, a responsabilidade de cada interveniente. Segregação de funções.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo

Caracterização do Risco						Caracterização do Controlo					Nível de Risco residual
Cód. Risco	Descrição Risco	Nível de Risco inerente			Descrição Controlo	Controlo Implementado	Tipo de Controlo	Controlo documentado	Plano de Ação		
		Probabilidade	Impacto	Grau de risco							
I.7	Avaliação inexistente ou deficiente das necessidades.	2	3	6	Alto	Existência de planos de atividades por Serviço. Normas técnicas e relatórios técnicos.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
I.8	Indefinição na organização do serviço.	2	3	6	Alto	Funções definidas no regulamento interno, com as respetivas dependências hierárquicas. Regulamento interno do Serviço e procedimentos de controlo interno, com atribuição e definição de todas as funções existentes no Serviço. Segregação de funções.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
I.9	Incumprimentos dos procedimentos internos e da legislação aplicável.	2	3	6	Alto	Auditorias internas periódicas efetuadas pelo Serviço com o objetivo de aferir do cumprimento dos procedimentos instituídos.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
I.10	Negociação e redação do contrato feita pelo mesmo profissional.	2	3	6	Alto	Segregação de funções com diferentes níveis de avaliação e decisão. Verificação da redação do contrato por elemento diferente daquele que o redigiu.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
I.11	Entidade com posição pouco relevante na negociação de contratos de fornecimento.	1	3	3	Médio	União com outros hospitais para aumentar volumes e a capacidade de negociação.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
I.12	Incumprimento dos requisitos legais que ponham em causa a execução do contrato ou de alguma forma a sua não inclusão acarreta ónus para a ULSM.	1	3	3	Médio	Verificação do conteúdo do contrato.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
I.13	Sistema de suporte à contratação, compras, desempenho de fornecedores e gestão de fornecedores inexistentes, desadequado ou desatualizado	2	2	4	Médio	Aplicações informáticas de gestão de compras, que relaciona fornecedores e gestão de contas a pagar, as quais permitem registar e controlar contratos com fornecedores, efetuar compras e gerir os saldos de contas a pagar.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo

Caracterização do Risco						Caracterização do Controlo					Nível de Risco residual
Cód. Risco	Descrição Risco	Nível de Risco inerente									
		Probabilidade	Impacto	Grau de risco		Descrição Controlo	Controlo Implementado	Tipo de Controlo	Controlo documentado	Plano de Ação	
I.14	Falha no circuito de entregas das cauções dos fornecedores.	2	2	4	Médio	Procedimento de entregas das cauções dos fornecedores.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
I.15	Informação insuficiente ou incorreta sobre fornecedores.	1	3	3	Médio	Aplicações informáticas de gestão de compras, que relaciona fornecedores e gestão de contas a pagar, as quais permitem registar e controlar contratos com fornecedores, efetuar compras e gerir os saldos de contas a pagar.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
I.16	Dados mestre de fornecedores em falta, incorretos ou desatualizados.	2	2	4	Médio	Todas as alterações (criação / alteração e eliminação) a dados mestre de fornecedores são devidamente aprovadas e total e corretamente atualizadas no respetivo sistema.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
I.17	Extravio de requisições e encomendas.	1	3	3	Médio	Numeração sequencialmente de todos os documentos de requisição e encomenda.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
I.18	Notas de encomenda erradas.	1	3	3	Médio	Supervisão da chefia ao confrontar autorizações de compra com as notas de encomendas.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
I.19	Favoritismos por determinados fornecedores.	1	3	3	Médio	Procedimento com critérios de escolha de fornecedor.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
I.20	Medicamentos / materiais inadequados por seleção incorreta.	1	3	3	Médio	Verificação dos registos de entradas e saídas de armazém e confrontar com os pedidos internos.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
I.21	Condições contratuais não registadas. Verificando-se, de compra para compra, variação nos preços e nas condições de aquisição.	2	3	6	Alto	Verificação dos procedimentos pré-contratuais, e registo dos contratos negociados com os fornecedores descrevendo as condições de fornecimento concordadas, de modo a facilitar a emissão de notas de encomenda e a conferência de faturas.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
I.22	Existência de encomendas por satisfazer após prazo acordado.	1	3	3	Médio	Controlado diariamente, por revisão das encomendas por satisfazer, que os fornecedores estão a cumprir com os prazos de entrega.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo

Caracterização do Risco						Caracterização do Controlo					Nível de Risco residual
Cód. Risco	Descrição Risco	Nível de Risco inerente			Descrição Controlo	Controlo Implementado	Tipo de Controlo	Controlo documentado	Plano de Ação		
		Probabilidade	Impacto	Grau de risco							
I.23	Excesso de compras de <i>stock</i> que se poderão tornar inutilizáveis ou obsoletas (prazo de validade).				Médio	Verificação das quantidades constantes nas requisições, e conferir se são adequadas em face dos consumos verificados anteriormente.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
I.24	Compras de existências e contratação de serviços, não autorizados e/ou que não cumprem os procedimentos e regulamentação sobre aquisição.	2	3	6	Alto	Submissão de todas as adjudicações à aprovação de acordo com a delegação de competências instituída.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
I.25	Informação insuficiente ou desadequada para suporte aos processos de contratação pública.	2	2	4	Médio	Procedimentos escritos de negociação e contratualização.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
I.26	Inexistência de critérios na escolha do processo.	2	3	6	Alto	Procedimento com critérios de escolha de processo.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
I.27	Falha no sistema de alerta do termo dos contratos, provocando a sua renovação automática, sem possibilidade de avaliação da necessidade de renovação.	2	3	6	Alto	Base de dados de contratos e respetiva calendarização, com elaboração de listagem mensal dos contratos suscetíveis de renovação.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
I.28	Recorrer a ajuste direto sem justificação bastante.	2	3	6	Alto	Procedimento com a definição das condições da adoção do ajuste direto.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo

Caracterização do Risco						Caracterização do Controlo					Nível de Risco residual
Cód. Risco	Descrição Risco	Nível de Risco inerente			Descrição Controlo	Controlo Implementado	Tipo de Controlo	Controlo documentado	Plano de Ação		
		Probabilidade	Impacto	Grau de risco							
I.29	Cadernos de encargos incompletos, sem contemplar todas as especificações técnicas ou com cláusulas discriminatórias.	3	3	9	Alto	Verificação das especificações técnicas fixadas no caderno de encargos e a sua adequação à natureza das prestações objeto do contrato a celebrar. Verificação dos requisitos fixados por forma a impedir o afastamento de grande parte dos potenciais concorrentes, mediante a imposição de condições inusuais ou demasiado exigentes e/ou restritivas.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
I.30	Clausulado do contrato ambíguo, pouco claro, com lacunas que possam implicar o agravamento dos custos contratuais ou o incumprimento de prazos de execução.	2	3	6	Alto	Verificação da adequação do clausulado. Indexação do clausulado do contrato ao caderno de encargos.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
I.31	Ausência de advertências, desde que detetadas situações irregulares, ou derrapagem no custos e nos prazos.	2	3	6	Alto	Envio de advertências, em devido tempo, ao fornecedor/prestador de serviços, logo que se detetem situações irregulares e/ou derrapagem de custos e de prazos contratuais.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
I.32	Controlo desadequado ou inexistente do cumprimento dos prazos relativamente à execução do contrato.	2	3	6	Alto	Acompanhamento regular do desempenho do contratante por profissionais que não tiveram intervenção no processo de contratação.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
I.33	Critérios subjetivos na avaliação das propostas.	2	3	6	Alto	Grelhas de avaliação das propostas definidas antes de conhecidos os candidatos. Informação, aos interessados, clara dos critérios e fatores de avaliação das propostas. Procedimento com a definição clara de critérios por forma a assegurar soluções iguais para situações análogas. Submissão a decisão do CA de situações excecionais.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo

Caracterização do Risco						Caracterização do Controlo					Nível de Risco residual
Cód. Risco	Descrição Risco	Nível de Risco inerente			Descrição Controlo	Controlo Implementado	Tipo de Controlo	Controlo documentado	Plano de Ação		
		Probabilidade	Impacto	Grau de risco							
I.34	As responsabilidades dos intervenientes nas várias fases do processo de aquisição de bens e serviços não estão claramente definidas.	2	3	6	Alto	Descrição do conteúdo funcional nos procedimentos do serviço e identificação dos profissionais envolvidos nas várias fases do processo, por forma a reconhecer, previamente, a responsabilidade de cada interveniente. Segregação de funções.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo

## Anexo 5: Plano de Auditoria, ao Cumprimento do regime de trabalho dos médicos do serviço de Ginecologia/Obstetrícia



### Plano de Auditoria

<b>Serviço/atividade/processo a auditar</b>	
Cumprimento do regime de trabalho dos médicos do serviço de Ginecologia/Obstetrícia	
<b>Motivo da ação de auditoria</b>	
Ação a pedido do Conselho de Administração	
<b>Âmbito da ação</b>	
O âmbito temporal da auditoria centrou-se nos meses de outubro de 2014 até janeiro de 2016. Com exceção da análise efetuada às horas extras dos médicos, e às horas dos prestadores de serviço médico, que centra-se nos meses de outubro de 2013 até setembro de 2015.	
<b>Limitação de âmbito</b>	
<b>Objetivos da ação</b>	
<p>Verificar se:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• As 40 horas/semanais estão a ser cumpridas.</li> <li>• Os custos inerentes ao serviço foram reduzidos.</li> <li>• As normas instituídas com a transição para o regime de 40h/s estão a ser cumpridas, nomeadamente as horas em serviço de urgência.</li> </ul>	
<b>Documentação de referência</b>	
Decreto-lei n.º 266-D/2012, de 31 de Dezembro. Circular Normativa n.º 34/2013 da ACSS.	
<b>Equipa Auditora</b>	
<b>Nome:</b>	Fernandina Oliveira
<b>Função:</b>	Auditora Interna
<b>Nome:</b>	Ana Cristina Costa
<b>Função:</b>	Técnica Auditora Estagiária
<b>Tempo previsto para a ação</b>	
<b>Início:</b> 25-02-2016	<b>Término:</b> 15-03-2016
<b>Programa de trabalho detalhado</b>	
<b>Metodologia da ação</b>	
<p>Para esta auditoria os dados referentes à escala do SU foram retirados de uma aplicação desenvolvida pelo Serviço de Tecnologias de Informação e Comunicação. Os dados relacionados com horários de trabalho destes colaboradores, foram retirados da aplicação de gestão de horários, Sisqual.</p> <p>A auditoria é realizada de acordo com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna.</p>	

<b>Informação sobre a atividade a auditar</b>	Recolha e análise de toda a informação considerada relevante sobre a atividade a auditar	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Decreto-lei n.º 266-D/2012, de 31 de dezembro.</li> <li>• Decreto-Lei n.º 177/2009, de 4 de agosto.</li> <li>• Boletim do Trabalho e Emprego nº 1/2013, de 8 de janeiro.</li> <li>• Circular Normativa n.º 34/2013 da ACSS.</li> <li>• Outra legislação aplicável.</li> <li>• Horários de trabalho dos médicos.</li> <li>• Folhas de ponto.</li> <li>• Escalas em serviço de urgência.</li> <li>• Horas Extras.</li> <li>• Horas de prestadores de serviço.</li> </ul>	
	Necessidade de colaboração e esclarecimentos	n/a	
	Tempo previsto para a atividade	<b>Início:</b> 25-02-2016	<b>Término:</b> 01-03-2016
<b>Avaliação dos riscos e processos de controlo</b>	Riscos	Matriz de Riscos e controlos	
	Controlos da atividade auditada	Matriz de Riscos e controlos	
	Tempo previsto para a atividade	<b>Início:</b> 25-02-2016	<b>Término:</b> 01-03-2016
<b>Testes de Auditoria</b>	Natureza e extensão dos procedimentos de auditoria	Inspeção de 100 % dos registos dos horários, das escalas em Serviço de Urgência e das folhas de ponto, referentes aos seis médicos. Seleção e análise das horas extras e das horas dos profissionais de prestação de serviços médicos.	
	Tempo previsto para a atividade	<b>Início:</b> 01-03-2016	<b>Término:</b> 10-03-2016
<b>Relatório Final e envio ao CA</b>	Elaboração e apresentação do relatório ao CA	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Elaboração do relatório da auditoria realizada.</li> <li>• Apresentação das principais conclusões e das recomendações ao CA.</li> </ul>	
	Tempo previsto para a atividade	<b>Início:</b> 10-03-2016	<b>Término:</b> 15-03-2016



**Anexo 6: Matriz de Risco, Auditoria ao Cumprimentos dos Horários de Trabalho**

Caracterização do Risco						Caracterização do Controlo					Nível de Risco residual
Cód. Risco	Descrição Risco	Nível de Risco inerente			Descrição Controlo	Controlo Implementado	Tipo de Controlo	Controlo documentado	Plano de Ação		
		Probabilidade	Impacto	Grau de risco							
R.1	Escalas e turnos inadequados.	2	2	4	Médio	Registo biométrico implementado. Regulamento interno do Serviço e procedimentos de controlo interno. Aplicação informática da gestão de horários, SISQUAL, e aplicação desenvolvida pelo Serviço de Tecnologias de Informação e Comunicação referente às escalas em SU.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
R.2	Trabalho suplementar e extraordinário mau.	1	3	3	Médio	Planos de trabalho e procedimento de autorização de trabalho extraordinário.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
R.3	Aumento de custos com os prestadores de serviços.	3	3	9	Alto	Plano de atividades dos Serviços, e verificação se são necessárias e se estão de acordo com o orçamento para o serviço.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
R.4	Incumprimentos das 40 horas semanais de trabalho.	3	2	6	Alto	Verificação do cumprimento das normas instituídas para aplicação do SIADAP, e do decreto-lei n.º 266-D/2012, de 31 de Dezembro.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
R.5	Incumprimento das 18 horas semanais em SU.	3	2	6	Alto	Verificação do cumprimento das normas instituídas para aplicação do SIADAP, e do decreto-lei n.º 266-D/2012, de 31 de Dezembro.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
R.6	Incongruência entre a escala do SU e a folha de ponto de cada médico.	2	1	2	Baixo	Registo biométrico implementado. Regulamento interno do Serviço e procedimentos de controlo interno. Aplicação informática da gestão de horários, SISQUAL, e aplicação desenvolvida pelo Serviço de Tecnologias de Informação e Comunicação referente às escalas em SU.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo

**Anexo 7: Plano de Auditoria, aos Incentivos à Produção no Serviço de Imagiologia**



<b>Serviço/atividade/processo a auditar</b>	
Incentivos à produção no Serviço de Imagiologia	
<b>Motivo da ação de auditoria</b>	
Ação a pedido do Conselho de Administração	
<b>Âmbito da ação</b>	
Os dados analisados referem-se aos meses de julho de 2015 a dezembro de 2015.	
<b>Limitação de âmbito</b>	
<b>Objetivos da ação</b>	
<p>Verificar se:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• A produção total está corretamente calculada;</li> <li>• A produção adicional é paga de acordo com o autorizado;</li> <li>• A produção adicional está corretamente calculada;</li> <li>• Cumprem com os tempos de resposta contratualizados;</li> <li>• Os procedimentos de atribuição de incentivos estão a ser respeitados.</li> </ul>	
<b>Documentação de referência</b>	
Contratos de trabalho e Contrato de Contratualização Interna da ULSM de 19 de maio de 2015 entre o Conselho de Administração e o Departamento de MCDT.	
<b>Equipa Auditora</b>	
<b>Nome:</b>	Fernandina Oliveira
<b>Função:</b>	Auditora Interna
<b>Nome:</b>	Ana Cristina Costa
<b>Função:</b>	Técnica Auditora Estagiária
<b>Tempo previsto para a ação</b>	
<b>Início:</b> 08-04-2016	<b>Término:</b> 18-07-2016
<b>Programa de trabalho detalhado</b>	
<b>Metodologia da ação</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Foi fornecido ao Serviço de Auditoria Interna, pelo SGRH, os ficheiros referentes aos incentivos à produção pagos no período da análise;</li> <li>• Informação disponível na aplicação SiiMa;</li> <li>• Entrevistas com intervenientes da área, de forma a obter conhecimento quanto aos processos instituídos e controlos incorporados;</li> <li>• Contratos de trabalho dos médicos em análise;</li> <li>• Contrato de Contratualização Interna da ULSM de 19 de maio de 2015 entre o Conselho de Administração e o Departamento de MCDT.</li> </ul>	

<b>Informação sobre a atividade a auditar</b>	Recolha e análise de toda a informação considerada relevante sobre a atividade a auditar	<ul style="list-style-type: none"> <li>Foi fornecido ao Serviço de Auditoria Interna, pelo SGRH, os ficheiros referentes aos incentivos à produção pagos no período da análise;</li> <li>Contratos de trabalho dos médicos em análise;</li> <li>Contrato de Contratualização Interna da ULSM de 19 de maio de 2015 entre o Conselho de Administração e o Departamento de MCDT.</li> </ul>	
	Necessidade de colaboração e esclarecimentos	Entrevistas com intervenientes da área, de forma a obter conhecimento quanto aos processos instituídos e controlos incorporados.	
	Tempo previsto para a atividade	<b>Início:</b> 08-04-2016	<b>Término:</b> 22-04-2016
<b>Avaliação dos riscos e processos de controlo</b>	Riscos	Matriz de Riscos e controlos	
	Controlos da atividade auditada	Matriz de Riscos e controlos	
	Tempo previsto para a atividade	<b>Início:</b> 08-04-2016	<b>Término:</b> 26-04-2016
<b>Testes de Auditoria</b>	Natureza e extensão dos procedimentos de auditoria	<ul style="list-style-type: none"> <li>Análise da produção total efetuada;</li> <li>Análise aos valores recebidos pelos médicos, nos seis meses em análise;</li> <li>Análise aos exames pagos, por mês;</li> <li>Análise dos tempos de resposta do serviço de Imagiologia;</li> <li>Análise às datas de requisição, execução, relato e validação dos exames;</li> <li>Análise à data das próximas consultas;</li> <li>Análise à existência de exames duplicados;</li> <li>Análise à existência de fatores incorretos;</li> <li>Identificação de situações Irregulares.</li> </ul>	
	Tempo previsto para a atividade	<b>Início:</b> 26-04-2016	<b>Término:</b> 20-06-2016
<b>Relatório Final e envio ao CA</b>	Elaboração e apresentação do relatório ao CA	<ul style="list-style-type: none"> <li>Elaboração do relatório da auditoria realizada.</li> <li>Apresentação das principais conclusões e das recomendações ao CA.</li> </ul>	
	Tempo previsto para a atividade	<b>Início:</b> 20-06-2016	<b>Término:</b> 18-07-2016

## Anexo 8: Matriz de risco, Auditoria aos Incentivos à Produção no Serviço de Imagiologia

Caracterização do Risco						Caracterização do Controlo					Nível de Risco residual
Cód. Risco	Descrição Risco	Nível de Risco inerente			Descrição Controlo	Controlo Implementado	Tipo de Controlo	Controlo documentado	Plano de Ação		
		Probabilidade	Impacto	Grau de risco							
A.1	Ausência de segregação de funções.	2	3	6	Alto	Descrição do conteúdo funcional nos procedimentos do serviço e identificação dos profissionais envolvidos nas várias fases do processo, por forma a reconhecer, previamente, a responsabilidade de cada interveniente. Quem regista (Departamento), extrai e avalia desvios (SPCG), valida (Departamento) e processa (DGRHGD) são intervenientes diferente e/ou em tempos distintos. Segregação de funções.	Sim	Preventivo	Não	Elaborar o procedimento com a devida segregação de funções, quem regista (Departamento), extrai e avalia desvios (SPCG), valida (Departamento) e processa (DGRHGD) são intervenientes diferente e/ou em tempos distintos.	Baixo
A.2	Registo de produção sem a efetiva realização.	2	3	3	Alto	Confrontar o exame realizado com a existência de relatório relatado. Confrontar se para o mesmo relatório existe mais do que um exame.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
A.3	Conflito de interesses.	1	3	3	Médio	Política de conflitos de interesses aprovada pelo CA com a identificação dos possíveis conflitos de interesses e apresenta medidas consideradas razoáveis e adequadas à dimensão da ULSM para mitigar o risco da sua ocorrência.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
A.4	Erro nas fórmulas utilizadas para o cálculo dos valores a pagar.	3	3	9	Alto	A metodologia de cálculo é aprovada pelo Conselho de Administração. Validação dos valores processados.	Sim	Preventivo	Não	O DMCDT deve rever a forma de cálculo da produção a pagar aos profissionais. A metodologia deste cálculo deve estar escrita e aprovada pelo Conselho de Administração.	Baixo
A.5	Pagamentos de Incentivos não aprovados.	2	2	4	Médio	Procedimento de aprovação de incentivos. Todos os incentivos antes de serem pagos são aprovados pelo CA..	Sim	Preventivo	Sim		Baixo

Caracterização do Risco						Caracterização do Controlo					Nível de Risco residual
Cód. Risco	Descrição Risco	Nível de Risco inerente			Descrição Controlo	Controlo Implementado	Tipo de Controlo	Controlo documentado	Plano de Ação		
		Probabilidade	Impacto	Grau de risco							
A.6	Inexistência do procedimento com a discrição do circuito de recolha, processamento e pagamento.	3	3	9	Alto	Procedimento de recolha, processamento e pagamento de incentivos à produção. DGRHGD – informa o SPCG e o Departamento quais são profissionais com incentivos à produção; SPCG – reporta produção para efeito de incentivos ao Departamento; Departamento – Valida a informação recebida do SPCG e envia para o DGRHGD; DGRHGD – cálculo do valor a pagar e envia ao SPCG os incentivos processados; SPCG – análise de desvios entre a produção inicialmente reportada e a produção paga. Monitorização do procedimento de modo a mante-lo atualizado, e monitorizar a fiabilidade dos registos administrativos de produção.	Não	Preventivo	Não	Elaborar o procedimento.	Baixo
A.7	Efetuar pagamento de incentivos a profissionais não autorizados.	1	3	3	Médio	Supervisão da chefia ao confrontar os exames realizados com os profissionais autorizados. Monitorização da fiabilidade dos registos administrativos de produção.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
A.8	Inexistência de uma política de atribuição de incentivos.	3	3	9	Alto	Política de atribuição de incentivos.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
A.9	Erros na extração e tratamento da produção para efeito de pagamento de incentivos.	2	3	6	Alto	Monitorização da produção realizada. Monitorização da fiabilidade dos registos administrativos de produção.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
A.10	A informação disponível não é precisa, concisa, simples/percetível, relevante e oportuna.	2	2	4	Médio	A informação tem de ser correta e representar a realidade (precisa), de fácil tratamento (concisa); de fácil compreensão (simples/percetível); necessária para algo (relevante); e acessível quando necessário, no local certo (oportuna).	Sim	Preventivo	Sim		Baixo

Caracterização do Risco						Caracterização do Controlo					Nível de Risco residual
Cód. Risco	Descrição Risco	Nível de Risco inerente									
		Probabilidade	Impacto	Grau de risco	Descrição Controlo	Controlo Implementado	Tipo de Controlo	Controlo documentado	Plano de Ação		
A.11	Falta de controlo no registo da produção de exames.	2	2	4	Médio	Supervisão da chefia ao confrontar a produção realizada com a produção registada. Monitorização da fiabilidade dos registos administrativos de produção.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
A.12	Política dos tempos médios e/ou máximos de resposta inexistente.	3	3	9	Alto	Política dos tempos médios e/ou máximos de resposta. Aprovação pelo CA. Monitorização dos tempos médio e/ou máximos de resposta.	Sim	Preventivo	Não	As cláusulas contratuais com tempos máximos de resposta entre relato-validação devem ser revistas, por forma a garantirem tempos máximos de resposta entre execução-validação. Nos casos em que não estejam definidos em contrato os tempos máximos de resposta, entre execução e validação, o Departamento deverá considerar a inclusão de uma cláusula contratual com tempos de resposta adequados à prestação de cuidados.	Baixo
A.13	Pagamento de exames repetidos.	2	3	6	Alto	Supervisão da chefia ao confrontar os exames realizados com os pagos. O SPCG monitoriza a fiabilidade dos registos de produção, o Departamento verifica se a produção é adequadamente registada e se corresponde à realizada.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo
A.14	As responsabilidades dos intervenientes nas várias fases do processo não estão claramente definidas.	3	1	3	Médio	Descrição do conteúdo funcional nos procedimentos do serviço e identificação dos profissionais envolvidos nas várias fases do processo, por forma a reconhecer, previamente, a responsabilidade de cada interveniente.	Sim	Preventivo	Sim		Baixo